



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

**Processo n°** 10120.723872/2011-06  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-004.509 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de maio de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** CONSTRUTORA E INCORPORADORA MERZIAN LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/2006 a 30/09/2009

CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA DA MÃO DE OBRA.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação ou sua apresentação deficiente, ou na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil é obtido mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao interessado o ônus da prova em contrário.

DECADÊNCIA.INOCORRÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE. STF.

Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), por meio da Súmula Vinculante n.º 8, publicada no Diário Oficial da União em 20/06/2008, o lapso de tempo de que dispõe a Secretaria da Receita Federal do Brasil para constituir os créditos relativos às contribuições previdenciárias e as destinadas aos terceiros, mencionadas nos artigos 2º e 3º da Lei n.º 11.457/07, será regido pelo Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/66).

Tratando-se de Auto de Infração (AI) lavrado em razão do descumprimento de obrigação acessória, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ARGÜIÇÃO DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O Auto de Infração (AI) que se encontra revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, pode ser exigido nos termos da Lei.

**MULTA MAIS BENÉFICA. RETROAÇÃO.**

De acordo com o expresso no art. 106, II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional - CTN, em Auto de Infração lavrado contra o contribuinte por descumprimento de obrigação tributária previdenciária, devem ser confrontadas as penalidades apuradas conforme a legislação de regência do fato gerador com a multa determinada pela norma superveniente, aplicando-se a que lhe for menos severa.

Não compete ao órgão julgador administrativo reduzir percentual de multa aplicado de conformidade com a legislação pertinente.

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA.**

No lançamento de ofício é devida a multa de no mínimo 75% calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago, recolhido ou declarado.

Não compete ao órgão julgador administrativo reduzir percentual de multa aplicado de conformidade com a legislação pertinente.

**PRODUÇÃO DE PROVAS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.**

A apresentação de provas, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

**PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.**

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências e/ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar sem motivação ou prescindíveis.

**CONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.** No âmbito do processo administrativo fiscal é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade.

**AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. APRESENTAÇÃO COM INFORMAÇÕES INCORRETAS OU OMISSAS.**

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) contendo campo com informação incorreta ou omissa.

**INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. APRESENTAR ARQUIVOS E SISTEMAS DAS INFORMAÇÕES EM MEIO DIGITAL COM OMISSÃO OU INCORREÇÃO**

Constitui infração à legislação previdenciária apresentar a pessoa jurídica que utilizar sistemas de processamento eletrônico de dados para elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal informações em meio digital com omissão ou incorreção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyama - Relator.

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

## Relatório

O presente processo trata de Recurso Voluntário em face do Acórdão nº 16-57.913 - 12ª Turma da DRJ/SPO, fl. 1660 a 1704, que assim relatou a lide administrativa:

*São integrantes do presente processo os seguintes Autos de Infração (AI's) lavrados, pela fiscalização, contra a empresa retro identificada, devido ao descumprimento de obrigações principais e acessórias, conforme Relatório Fiscal e Discriminativos do Débito – DD, fls. 03/46 e 1.635/1.655:*

*(1) AI DEBCAD n.º 37.326.549-2, no montante de R\$ 291.207,74 (duzentos e noventa e um mil e duzentos e sete reais e setenta e quatro centavos), consolidado em 30/06/2011, referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte dos segurados empregados na obra de construção civil – Triade, apuradas por aferição indireta, na competência de 09/2009;*

*(2) AI DEBCAD n.º 37.346.897-0, no montante de R\$ 837.222,28 (oitocentos e trinta e sete mil e duzentos e vinte e dois reais e vinte e oito centavos), consolidado em 30/06/2011, referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração paga a empregados na obra de construção civil - Triade, apuradas por aferição indireta, na competência 09/2009;*

*(3) AI DEBCAD n.º 37.346.899-7, no montante de R\$ 211.125,61 (duzentos e onze mil e cento e vinte e cinco reais e sessenta e um centavos), consolidado em 30/06/2011, referente a contribuições destinadas a Terceiros, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados na obra de construção civil – Triade, apuradas por aferição indireta, na competência de 09/2009;*

*(4) AI DEBCAD n.º 37.346.901-2, no montante de R\$ 17.452,47 (dezessete mil e quatrocentos e cinqüenta e dois reais e quarenta*

*e sete centavos), consolidado em 30/06/2011, referente a contribuições destinadas a Terceiros, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados não contabilizadas, apuradas por aferição indireta, nas competências de 08/2006 a 03/2009;*

*(5) AI DEBCAD n.º 37.346.902-0, no montante de R\$ 86.481,98 (oitenta e seis mil e quatrocentos e oitenta e um reais e noventa e oito centavos), consolidado em 30/06/2011, referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados não contabilizadas, apuradas por aferição indireta, nas competências de 08/2006 a 03/2009;*

*(6) AI DEBCAD n.º 37.346.903-9, no montante de R\$ 27.052,25 (vinte e sete mil e cinqüenta e dois reais e vinte e cinco centavos), consolidado em 30/06/2011, referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, relativo a retenção de 11%, incidentes sobre o pagamento de serviços prestados por pessoa jurídica, mediante cessão de mão de obra, apuradas por aferição indireta, nas competências de 12/2007, 04/2008 e 08/2008.*

*(7) AI DEBCAD n.º 37.326.550-6, com código de fundamento legal 78, fl. 48, e multa no valor originário de R\$ 1.500,00 ( um mil e quinhentos reais), por infração ao disposto no artigo 32, inciso IV da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, acrescentado pela lei n.º 9.528/97, de 10/12/97 e redação da Medida Provisória n.º 449, de 04/12/2008, convertida na lei n.º 11.941, de 27/05/2009;*

*(8) AI DEBCAD n.º 37.326.557-3, com código de fundamento legal 22, fl.49, e multa no valor originário de R\$ 37.783,02 (trinta e sete mil e setecentos e oitenta e três reais e dois centavos), por infração ao disposto artigo 11, parágrafos 3º e 4º, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela MP n.º 2.158, de 24/08/2001.*

*(...)*

**DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS - AIOP**

**a) DA OBRA TRIADE - MATRICULA CEI 32.560.00667/76**

*Item 05 -Constituem objeto do lançamento das contribuições previdenciárias incluídas neste levantamento - CB – arbitramento área erro contab - as seguintes rubricas: a) contribuições dos segurados (DEBCAD 37.326.549-2), b) contribuições da empresa e para o financiamento das prestações concedidas em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT (DEBCAD 37.346.897-0) e c) contribuições para as seguintes entidades e fundos: Salário Educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE (DEBCAD 37.346.899-7), incidentes sobre o valor da mão de obra utilizada na execução da obra de construção civil, apurada por aferição indireta, referentes à matrícula **CEI 32.560.00667/76 (TRIÁDE)**, situada à Rua T-1,*

*ESQUINA COM A RUA T-48, LOTES 01/02-18/22, QUADRA 46, SETOR BUENO, GOIÂNIA -GO, de responsabilidade da empresa Construtora e Incorporadora Merzian Ltda.*

*DA APURAÇÃO DO DÉBITO PREVIDENCIÁRIO E DO PERÍODO DE LANÇAMENTO*

*Itens 06 a 09 -O débito constante destes Autos de Infração foi apurado por meio de aferição indireta, como previsto nos §§ 4º e 6º, do artigo 33, da Lei 8.212/91. O procedimento de aferição indireta do salário de contribuição, devido em razão da execução de obra de construção civil, com base na área construída e no padrão de execução, encontra-se disciplinado no art. 234 do Decreto 3.048 de 06/05/1999 e Instrução Normativa /SRP 03, de 14/07/2005, com as alterações introduzidas pelas Instruções Normativas MPS/SRP nº 24, de 29 de abril de 2007, Instrução Normativa MF/RFB nº 774, de 29 de agosto de 2007, e Instrução Normativa RFB nº 910, de 29 de janeiro de 2009. A base de cálculo e alíquotas aplicadas encontram-se descritas no "Discriminativo de Débito - DD", em anexo. O cálculo dos valores devidos foi efetuado pelo Sistema de Auditoria Fiscal (SAFIS) a partir da remuneração informada, e constatada como não declarada em GFIP e não recolhida. A competência adotada para apuração do débito, encontra-se definida no art. 435, da IN/SRP n.º 03/2005, que trata da apuração do valor da mão de obra empregada na execução de obra de construção civil, utilizando as tabelas do Custo Unitário Básico - CUB, divulgados pelos sindicatos da Indústria da Construção Civil - SINDUSCON, que em seu parágrafo 3º, estabelece que, em relação à obra de construção civil, consideram-se devidas as contribuições indiretamente aferidas e exigidas na competência da emissão do ARO, ou em qualquer competência no prazo de vigência do Mandado de Procedimento Fiscal, quando a apuração se der em Auditoria-Fiscal de obra para a qual não houve a emissão do ARO.*

*No caso, para cálculo do CUB a fiscalização utilizou-se da competência 09/2009, tendo em vista que é o final da obra e o mês de protocolo do pedido de regularização da obra. A referida obra foi realizada em 57 meses, janeiro de 2005 a setembro de 2009, como o lançamento do débito está ocorrendo apenas em junho de 2011, os meses janeiro de 2005 a maio de 2006, ou seja, 17 meses já estão decaídos, portanto, apenas 70% (setenta por cento) do valor calculado no ARO do sistema DISO JAVA é considerado débito nesta data.*

*Dessa forma, do montante da remuneração de mão de obra a regularizar de R\$ 1.953.397,03 (um milhão, novecentos e cinquenta e três mil trezentos e noventa e sete reais, três centavos), apenas 70% (setenta por cento) está sendo levantado nesta ação fiscal, que consiste no valor de R\$*

*1.367.377,93 (um milhão trezentos e sessenta e sete mil, trezentos e setenta e sete reais, noventa e três centavos).*

#### *DAS RAZÕES DO LEVANTAMENTO DOS CRÉDITOS PREVIDENCIÁRIOS*

*No item 10 a fiscalização informa que na referida ação fiscal ao serem examinados os documentos relacionados com as contribuições para a Seguridade Social, tais como contabilidade, notas fiscais de Prestação de Serviços, processos trabalhistas em que a referida empresa figura como reclamada, folhas de pagamento e GFIP, a fiscalização constatou que **a)** não houve registro contábil da totalidade das remunerações dos segurados empregados, **b)** a empresa fiscalizada não exigiu GFIP dos trabalhadores que lhe foram cedidos por prestadora de serviço, **c)** utilizou-se de centro de custo de obra diversa, para contabilização de notas fiscais referentes a materiais/serviços utilizados na obra Triade, **d)** não utilização de títulos próprios nos registros contábeis das folhas de pagamentos, ou seja, registro, em uma mesma conta contábil, de fatos geradores com e sem incidência de Contribuições Previdenciárias, **e)** o período declarado pela contribuinte em DISO - Declaração e Informação sobre Obra, para execução da obra de construção civil, não foi confirmado em sua escrituração contábil, **f)** deixou de contabilizar valores constantes em Notas Fiscais de serviços contratados de empresa prestadora e, **g)** a contabilidade utilizou-se do regime de caixa para lançamento das notas fiscais de materiais/serviços utilizados na obra Triade, quando deveria ter utilizado regime de competência.*

*Em relação ao item 10.a observa que a ausência do registro contábil da totalidade das remunerações dos segurados empregados foi constatada através da análise das cópias das ações reclamatórias trabalhistas ajuizadas em face da empresa fiscalizada (244 ações trabalhistas) as quais foram apresentadas pela própria empresa, e constam da listagem (DOC.10), em anexo, obtida junto TRT/18º Região.*

*Da análise minuciosa dos processos trabalhistas (petições iniciais, termos de acordo firmados, sentenças judiciais, homologações etc.) apresentados pela empresa a fiscalização constatou-se que todos esses processos trataram de questão idêntica, qual seja, as reclamações diziam respeito a que os reclamantes perceberam salários "por fora", isto é, uma parcela de sua remuneração era paga fora da folha de pagamento ordinária, ou seja, nas reclamatórias trabalhistas elencadas na planilha em anexo, todas ajuizadas em face da empresa Construtora e Incorporadora Merzian Ltda., os respectivos reclamantes notificaram valor do salário anotado nas CTPS*

*menor do que o efetivamente pago pela reclamada; recebimento de verbas salariais "por fora".*

*Dentre os processos constantes da referida listagem, a fiscalização analisou 78 processos e constatou-se que em 62 houve acordo homologado por sentença, e em 09, foram proferidas sentenças de mérito reconhecendo a procedência dos pedidos dos reclamantes, ou seja, a empresa fiscalizada fazia pagamentos a seus empregados, além daqueles valores constantes dos respectivos contra cheques.*

*Assim, a fiscalização concluiu que a empresa efetuou pagamentos a seus empregados, cujos valores não constam na sua contabilidade e nem tampouco nas folhas de pagamento de seus empregados.*

*Exemplificando, a fiscalização relaciona, às fls. 08/16, itens 17/63 do Relatório Fiscal, alguns processos trabalhistas em que foram proferidas sentenças homologatórias de acordos e, também, algumas reclamatórias trabalhistas (DOC 11 - cópias em anexo), nas quais foram proferidas sentenças de mérito, concluindo que a empresa ora fiscalizada efetuou pagamento "por fora" a seus empregados.*

***Do Termo de ajuste de conduta celebrado perante o Ministério do Trabalho - TAC***

*Conforme consta do item 64 outra demonstração cabal de que a empresa efetuou pagamento s"por fora" a seus empregados é o Termo de Ajustamento de Conduta firmado pela Construtora e Incorporadora Merzian Ltda perante o Ministério Público do Trabalho da 18ª Região (cópia em anexo), nos autos do Inquérito Civil nº 00400.2009.18.00/8 (DOC 12), trechos abaixo transcrito:*

*"Concluídas as investigações, restou comprovada a utilização do "caixa – dois" (não houve prova suficiente em relação ao excesso de jornada), pelo que designamos audiência, na qual foi celebrado termo de compromisso de ajustamento de conduta, nos seguintes moldes (fls.276/279):*

*Cláusula 1ª- A Compromissada obriga-se a abster-se de realizar pagamentos não contabilizados ou os chamados pagamentos "por fora", efetivamente incorporando ao conjunto remuneratório dos seus empregados todas as parcelas de natureza salarial, de modo a calcular e recolher, sobre elas os depósitos do FGTS e as contribuições previdenciárias."*

*Itens 65 a 67 - Em relação ao item 10.b.( a autuada não exigiu GFIP dos trabalhadores que lhe foram cedidos por prestadora de serviço) a fiscalização procedendo à análise da contabilidade da empresa verificou que a mesma utilizou-se de mão de obra da empresa SH Serviços e Construções Ltda. (CNPJ nº 07.147.142/0001-13), comprovado mediante pesquisa feita junto às ações reclamatórias trabalhista (DOC 13), planilha às fls. 17, ajuizadas em face da SH (1ª reclamada) e da Construtora e*

*Incorporadora Merzian (2ª reclamada). Constatou-se também, pelas notas fiscais de serviço n.ºs. 15, 25, 27, 51, 57, 68, 70, 91, 114 e 135, registradas, no período de 03/2005 a 10/2005, na conta contábil 1.11.01.0016 (serviços pessoa jurídica) do livro diário n.º 15, a empreiteira contratada não informou em GFIP os empregados colocados à disposição da empresa Merzian, comprovado por meio de consultas realizadas no sistema informatizado PLENUS.*

*Por disposição legal, a tomadora de serviços é obrigada a exigir a regularização de todos os trabalhadores a seu serviço e que sejam declarados em GFIP - Guia de FGTS e Informações a Previdência Social, nos termos do art. 31 da Lei 8.212/91, regulamentado pelo artigo 219 de Decreto n.º 3.048/99, artigo 165 e 425 da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03, de 14/07/2005, inclusive no artigo 337-A, inciso I, do Código Penal. A declaração dos segurados em GFIP viabiliza o recolhimento de contribuições sociais, formaliza os trabalhadores como segurados do INSS, possibilitando futuros benefícios previdenciários. Porém, a autuada não exigiu da empreiteira a regularização dos trabalhadores, desse modo é possível reduzir custos e valores pagos aos empreiteiros.*

*Item 68 – Em relação ao item 10 c, a fiscalização identificou lançamentos de notas fiscais de materiais e serviços (DOC 21) no centro de custo da obra TRÍADE, porém consta das referidas notas fiscais endereço em obra que não a da TRÍADE, a exemplo dos lançamentos elencados na planilha às fls. 18.*

*Itens 69 a 72 – em relação ao item 10 d ( não utilização de títulos próprios nos registros contábeis da folhas de pagamentos), a fiscalização constatou que nas folhas de pagamento relativas ao período de 01/2005 a 09/2009 foram contabilizadas dentro de uma mesma conta contábil as remunerações com e sem incidência da Contribuição Previdenciária.*

*Exemplificando: na conta contábil 13.1.1.01.0006 (férias) férias gozadas (com incidência), férias em dobro mais 1/3 (sem incidência), 1/3 constitucional de férias (com incidência de contribuição previdenciária), férias proporcionais mais 1/3 pagos nas rescisões de trabalho (sem incidência) e, na conta contábil 1.3.1.1.01.0008 (rescisões de contratos), foram contabilizadas as rubricas aviso prévio indenizado, férias proporcionais (sem incidência de contribuição previdenciária) e saldo de salário, 13º salário pago nas rescisões (com incidência de contribuições previdenciária).*

*Itens 73 a 77 – em relação ao item 10 e (período declarado pela contribuinte em DISO - Declaração e Informação sobre Obra, para execução da obra de construção civil, não foi confirmado em sua escrituração contábil). As datas declaradas de início e fim da obra foram, respectivamente, 01/10/2005 e 30/03/2009, período em que ocorreram o registro de mão de obra direta empregada, comprovada ainda pela declaração de GFIP - Guia de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social para a referida obra. Entretanto, houve lançamentos na conta 1.3.1.1.01.0015 – materiais aplicados, referentes a aquisição de*

*materiais de construção antes do início da obra, no período de 03.01.2005 a 25.07.2005 (planilha anexa - doc 1A a doc 1 F A). Houve, também, registros contábeis na conta 1.3.1.1.01.0027 - cantina alojamento – (doc 1B) e na conta 1.3.1.1.01.0016 - materiais aplicados - (doc 1c ) referentes à aquisição de alimentação para pessoal do canteiro da obra, porém sem registro de trabalhadores na mencionada obra. A empresa foi intimada a esclarecer sobre os materiais utilizados no período anterior (01/2005 a 09/2005) ao da data em que houve a matrícula da obra e o registro dos primeiros trabalhadores (01/10/2005) (TIF 08). Em resposta à fiscalização, a empresa apresentou documento em anexo, no qual informou que se tratava de canteiro de obra e a mão de obra utilizada foi a de terceiros, porém não informou quais eram esses terceiros (DOC.02).*

*Também o término da obra foi declarada pela empresa como sendo o dia 30/03/2009, conforme DISO às fls. 608/617, o que não se confirma na sua escrituração contábil, tendo em vista que ocorreram registros de notas fiscais de aquisição de materiais nas seguintes contas: 1.3.1.1.05.0027 (doc 3A), 1.3.1.1.07.0015 (doc 3B), 1.3.1.1.05.0011 (doc 3C), 1.3.1.1.06.0015 (doc 3 D) e 1.3.1.1.0.00015 (doc 3E). Os lançamentos contábeis referentes aos custos de execução da obra de construção civil em questão, evidenciam a continuidade dos serviços após a data declarada como de encerramento, e o registro de valores relativos a fatos que ensejam, sem sombra de dívidas, a utilização de mão de obra. Itens 78 a 83– em relação ao item 10 f ( não contabilizou valores constantes em Notas Fiscais de serviços contratados de empresa prestadora), nestes itens a fiscalização detalha pormenorizadamente como se constatou que a empresa não contabiliza devidamente todos os custos das obras e suas despesas. Em síntese, para a execução de alguns dos serviços da obra Triade, especificamente da Torre Cartago, o sócio Malkon Merzian (pessoa física) celebrou contratos ( DOC 14) com as empresas ADJ Prestadora de Serviços em Construção Civil Ltda., JL Instalações Elétricas Ltda., e Empreiteira Caiçaras de Mão-de-Obra na Construção Civil Ltda. Verificou-se também que a Construtora e Incorporadora Merzian Ltda (pessoa jurídica), celebrou idênticos contratos (mesmo objeto, mesma data e mesmo valor) com as mesmas empreiteiras ADJ Prestadora de Serviços em Construção Civil Ltda., JL Instalações Elétricas Ltda e Empreiteira Caiçaras de Mão-de-Obra na Construção Civil Ltda., ou seja, contratos estes contendo idêntico objeto, mesma data e mesmo valor que os contratos firmados pela pessoa física do sócio Markon Merzian e pelas citadas empresas (cópias em anexo). Cabe observar que cópias dos referidos contratos foram extraídas do Processo Trabalhista autos nº 717-2009 2ª Vara de Goiana, abaixo citado*

*Da análise da contabilidade da empresa, para verificação dos pagamentos efetuados aos prestadores de serviços, a fiscalização constatou que não houve registro contábil de pagamentos referentes aos contratos firmados pela pessoa física (Malkon Merzian). E, os registros contábeis alusivos aos contratos*

*firmados pela autuada verificou-se que, neste período, os lançamentos contábeis encontrados (centro de custo torre CARTAGO -RSCTG) relativos aos pagamentos às empresas Caiçaras e JL Instalações são bem inferiores aos valores totais dos respectivos contratos.*

*De acordo com informação prestada nos autos da ação reclamatória trabalhista ajuizada por Antônio Augusto Simões Miranda, diretor-técnico (autos nº 717-2009 2ª Vara de Goiânia), em face da Construtora Merzian, nos "contratos entre a reclamada e empreiteiros onde temos dois contratantes, sendo que, quando aparece Malkon Merzian – pessoa física, contratando os mesmos serviços e valores que a reclamada, não são emitidas notas fiscais e o pagamento é feito através de recibo, ou seja, por fora, caracterizando a prática do caixa 2."*

*Portanto, referidos contratados constituem prova de que a empresa, assim agindo, reduz em pelo menos 50% (cinquenta por cento) os custos da obra, não contabiliza devidamente todos os custos das obras ou suas despesas.*

*Item 84 – em relação ao item 10 g - a contabilidade utilizou-se do regime de caixa para lançamento das notas fiscais de materiais/serviços utilizados na obra Triade ( doc.22), quando deveria ter utilizado regime de competência, conforme planilha às fls. 22.*

*Todos os fatos acima expostos levaram à fiscalização à convicção de que a escrituração contábil apresentada pelo contribuinte não registra a totalidade dos custos envolvidos na execução da obra de construção civil acima descrita, bem como não demonstra a totalidade da remuneração dos segurados que lhe prestaram serviços. Como a empresa optou pelo Lucro Presumido, a não contabilização completa dos custos não altera os tributos incidentes sobre o lucro. Porém, a não contabilização da remuneração de todos os trabalhadores ou a não formalização de todos os segurados reduz a contribuição para a seguridade social e os futuros benefícios previdenciários para os trabalhadores utilizados nas obras de construção civil.*

*Desta forma, não restou à fiscalização outra alternativa senão proceder à aferição indireta do valor do salário de contribuição necessário à execução da referida obra, conforme previsto nos §§ 4º e 6º, do artigo 33, da Lei nº 8.212/91, constante do FLD - Relatório de Fundamentos Legais do Débito.*

*DOS FATOS GERADORES E DA BASE DE CÁLCULO*  
*Constituem fatos geradores do presente crédito previdenciário as remunerações pagas aos empregados cuja mão de obra foi utilizada na execução das torres do edifício Triade (matricula CEI 32.560.00667/76), obtidas pelo procedimento de aferição indireta do salário de contribuição, com base na área construída e no padrão de execução, calculadas a partir do CUB - Custo Unitário Básico apurado e publicado pelo SINDUSCON/GO,*

*utilizando-se do sistema DISOWEB (Sistema Informatizado da Receita Federal do Brasil), conforme discriminado no Relatório de Lançamentos, em anexo.*

*Itens 89 a 97 – informa a fiscalização que o valor do crédito tributário foi obtido através da DISO (doc.16) de preenchimento sob responsabilidade do próprio contribuinte, que informa os dados necessários para o correto enquadramento da obra a ser calculada utilizando a tabela CUB do SINDUSCON.*

*Observa que o Custo Unitário Básico é uma estimativa do valor do metro quadrado da obra, que reflete a variação mensal dos custos de construção imobiliária com materiais, mão de obra e equipamentos. O objetivo precípua deste indicador, é servir como parâmetro na determinação de um valor mínimo para o metro quadrado de construção, para fins de registro das incorporações imobiliárias. Este passa a refletir no mínimo, a base de apuração da mão de obra utilizada tomando por parâmetros os próprios indicadores fornecidos pelas empresas da área de construção civil. Não se trata portanto, da utilização de um referencial qualquer, arbitrado à revelia, sem respeito ao princípio da coerência, e sim da mensuração com base em dados sólidos, confiáveis, técnicos e fornecidos à sociedade pela instituição patronal que congrega as próprias empresas construtoras, o SINDUSCON.*

*A metodologia utilizada na apuração do CUB, pelos sindicatos da indústria da construção com base na NBR 12.721, evidencia a precisão que se consegue alcançar na determinação desses valores - os mais próximos possíveis da realidade. A amplitude de utilização desses parâmetros demonstram sua confiabilidade, sendo o próprio segmento empresarial seu maior usuário, motivo pelo qual a legislação previdenciária se utiliza desses valores na apuração da mão de obra aplicada na construção civil, com base no §6º do art. 33 da lei 8.212/91 pois, conforme exposto acima, a análise contábil demonstra que a empresa registra em títulos próprios de sua contabilidade valores relativos às remunerações muito aquém do que efetivamente foi utilizado.*

*Ressalta ainda que, embora a empresa seja optante pelo regime tributário do lucro presumido, que a desobriga da escrituração contábil regular e apuração do lucro real, a autuada optou por apresentar os livros contábeis, com a finalidade específica de atender ao fisco previdenciário e apresenta escriturações contábeis direcionadas a espelhar uma utilização mínima de mão-de-obra, de tal forma que a mesma justifique os reduzidos valores de recolhimento de*

*contribuições previdenciárias supostamente incidentes sobre a reduzida remuneração de seus empregados.*

*Observa ainda que a contabilidade deve espelhar a realidade dos fatos registrados, do contrário ela perde a confiabilidade, não podendo servir de base para a fiscalização, sendo que restou comprovado que a contabilidade apresentada pela Construtora e Incorporadora Merzian Ltda. não espelha a realidade econômica financeira da referida empresa, não registrando o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, motivo pelo qual a fiscalização a desconsiderou.*

*Observa ainda que a empresa deixou de matricular corretamente na Receita Federal do Brasil a referida obra de construção civil, matrícula CEI 32.560.00667/76, de sua propriedade e executada sob a sua responsabilidade, ou seja, no prazo legal de 30 (trinta) dias, contados do início das atividades das obras, infringindo a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 49, §1º e §3º, na redação dada pela MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, combinado com o art. 256, § 1º, II, e §3º do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.97. Referida obra foi matriculada em 01/10/2005, porém teve início em janeiro/2005, conforme diversas despesas contabilizadas com materiais, alimentação, vale transporte, remuneração, serviços etc, no Livro Diário da construtora, referente ao ano 2005.*

*Contudo, não foi emitido Auto de Infração por descumprimento de obrigações acessórias, tendo em vista que já se operou a decadência.*

#### *DO CÁLCULO DO CUB*

*Itens 98 a 104 – a fiscalização demonstra detalhadamente como foi efetuado o cálculo do CUB e informa que foi considerada a documentação apresentada pela empresa, Notas Fiscais de aquisição de materiais e de serviços de construção, Notas Fiscais de Serviço, GFIP, GPS, projetos arquitetônicos e Declaração e Informação sobre Obra - DISO, em anexo, onde foram pesquisados os dados necessários para o correto enquadramento da obra, sendo utilizada a tabela CUB do SINDUSCON publicada no mês de cálculo dos ARO (Aviso de Regularização de Obra), em setembro de 2009, para apuração do valor da base de cálculo da contribuição previdenciária devida de uma obra de edifício residencial, conforme registro de incorporação e listagem de áreas apresentadas pela empresa, anexas a esse processo, com três 3 torres diversas.*

*Observa a fiscalização que para as torres Tirrênia e Cartago, foi utilizado, enquadramento R16, padrão alto, valor do CUB R\$ 918,69 (GO-1), unidades/apartamento*

*com mais de três banheiros e área total para cálculo de 25.859,83 m<sup>2</sup> e, para a Torre Celta, foi utilizado, enquadramento R16, padrão normal, valor do CUB R\$ 694,14 (GO-1), unidades/apartamento com mais de dois banheiros e área total para cálculo de 9.054,94m<sup>2</sup>, conforme ARO 762030, de 30/09/2009, em anexo DOC 17.*

*Ressalta ainda que, no cálculo realizado em ARO, e considerado para levantamento do débito, foram deduzidos os recolhimentos efetuados pelo contribuinte através de Guia da Previdência Social - GPS, sendo apropriados no cálculo os valores recolhidos referente a pagamentos realizados com remunerações dos trabalhadores envolvidos diretamente na execução da obra de construção civil, e declarados em GFIP a partir de 10/2005 matrícula CEI 32.560.00.667/76. Foram deduzidos, também, os valores referentes a parcelamentos, bem assim o percentual de 5% (cinco por cento) das NFS de Concreto Usinado contabilizadas, sendo constituído o crédito relativo às respectivas diferenças a recolher, conforme demonstrado nos cálculos do CUB anexados (planilha anexa ARO - Aviso de Regularização de Obras). As áreas redutoras informadas nos projetos arquitetônicos, em quadros de áreas, em anexo (DOC 18), e considerados nos cálculos realizados, de acordo com o Art. 449 da IN/SRP 03/2005, que estipula o redutor de 50% (cinquenta por cento) para áreas cobertas e de 75% (setenta e cinco por cento) para áreas descobertas, desde que constatado que as referidas áreas integram a área total da edificação.*

*Foram examinados, durante a ação fiscal e que serviram de base para apuração do crédito previdenciário, os seguintes documentos: arquivos digitais formato MANAD contendo informações relativas a folhas de pagamento, Guias de Recolhimento da Previdência Social - GPS (constantes dos Sistemas Informatizados da Previdência Social na data de emissão do TIPF - Termo de Início de Procedimento Fiscal), Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, constantes dos Sistemas Informatizados da Previdência Social, livros diário registrados na JUCEG (Junta Comercial do Estado de Goiás), relacionados às fls.27, notas fiscais de prestação de serviços, notas fiscais de materiais aplicado à obra Triade, Registro de matrícula CEI relativamente às obras, Guias da Previdência Social – GPS dos recolhimentos, inclusive de retenções dos 11%, relativos ao período de 01/2005 a 09/2009.*

***b) Do pagamento efetuado ao empregado Antônio Augusto Simões Miranda e Não Contabilizado (Caixa 2)***

*itens 109 a 123 - constituem-se fatos geradores das contribuições sociais apuradas, nestes levantamentos, a remuneração paga e/ou creditada "por fora" ao segurado*

*empregado - Antônio Augusto Simões Miranda, no período de 08/2006 a 03/2009, lançada por arbitramento e apurada pelo método da aferição indireta. O salário de contribuição foi apurado com base nas informações contidas na ação reclamatória trabalhista 717-2009- 2ª Vara do Trabalho de Goiânia (cópia de parte do processo em anexo).*

*O presente crédito tributário, efetuado nos levantamentos AF, AF1, AF3 (arbitramento por fora), refere-se a contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (AI DEBCAD nº 37.346.902-0) e contribuições destinadas a Terceiros (AI DEBCAD nº 37.346.901-2). Não foram lançadas as contribuições previdenciárias da parte do segurado empregado, pois o mesmo já contribuiu sobre o valor do teto previdenciário.*

*Conforme consta dos itens 52 a 60 do Relatório Fiscal, ficou evidenciado pelo processo trabalhista autos nº 717-2009 da 2ª Vara de Goiânia (DOC 08), no qual figura como reclamante Antônio Augusto Simões Miranda, que esse empregado recebeu da autuada pagamentos "por fora". Referidos pagamentos não constam das folhas de pagamento apresentadas pela Contribuinte, em arquivo digital formato MANAD, nem da contabilidade da empresa, além de não constar da GFIP, restando claro que não houve recolhimento das respectivas contribuições sociais, motivando, assim a lavratura do Auto de Infração – CFL 22 (omissão da folha de pagamento e não contabilização de remuneração paga).*

*O levantamento do crédito previdenciário nos Autos de Infração acima citados foram efetuados mediante a utilização do procedimento de aferição indireta, com fundamento no art. 33, §3º da lei 8.212/91, em razão de a empresa não ter apresentado os documentos solicitados referentes aos pagamentos efetuados ao empregado Antônio Augusto Simões Miranda, além daqueles valores pagos através da folha de pagamento ordinária, conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIF nº 10, inviabilizado, assim, a verificação do real valor dos salários de contribuição.*

*Esclarece ainda a fiscalização que para aferição do salário de contribuição referente ao período de 06/2006 a 02/2009, a fiscalização tomou por base o salário que o reclamante informou perceber "por fora", por ocasião de sua dispensa (21/03/2009), como segue: “aduziu que na vigência do liame empregatício, o reclamante percebia o valor correspondente a R\$ 13.445,30, sendo esta remuneração composta de R\$ 3.952,50, salário fixo contabilizado; R\$ 5.454,00 SALÁRIO FIXO PAGO ATRAVÉS DE RECIBO E NÃO CONTABILIZADO (CAIXA 2); R\$ 3.328,12 média de 50 HE's mensais; R\$ 554,68 DSR sobre HE's; R\$156,00 referente a combustível de veículo, totalizando R\$ 13.445,30”.*

*Com base neste valor declarado como remuneração fixa percebida mensalmente, de R\$ 5.454,00, e tendo em vista que a empresa, quando solicitada, não apresentou os recibos desse*

*pagamento não contabilizado, no sentido de apurar a base de cálculo, a fiscalização se valeu das provas existentes na ação trabalhista acima referida, tais como: extratos bancários (período compreendido de 07/2006 a 03/2009) que o próprio reclamante apresentou à Justiça Trabalhista nos quais consta que por volta do 6 (seis) de cada mês eram feitos depósitos, na conta corrente do reclamante de valores aproximados de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), além do acordo, (cópia em anexo) celebrado nos autos da citada ação reclamationária trabalhista, mediante o qual a reclamada (empresa fiscalizada), ao propor o pagamento de R\$ 5.800,00 referente a 21 (vinte e um) dias de saldo salarial (rescisão de contrato de trabalho), concordou que pagava "por fora" ao reclamante, no mínimo, a quantia mensal de R\$ 4.300,00 (quatro mil e trezentos reais). Isto porque, se em 21 (vinte e um) dias de trabalho o reclamante percebeu a importância de R\$ 5.800,00 (cinco mil e oitocentos reais), é de se reconhecer que o seu salário mensal (30 dias) era de R\$ 8.285,70, ou seja, maior do que aquele informado em GFIP e folha de pagamento (R\$ 3.952,50)*

*Ante o exposto, a fiscalização utilizou como base de cálculo o valor informado no processo como o salário da época da demissão (R\$ 5.454,00), o qual foi considerado como base de cálculo para o período do lançamento.*

**c) AI DEBCAD nº 37.346.903-9 - da Retenção de onze por cento (11%)**

*Nos itens 126 a 139 a fiscalização esclarece que os valores lançados e consolidados no AI DEBCAD nº 37.346.903-9 referem-se a contribuições previdenciárias destinadas a Seguridade Social, a cargo do contribuinte, por substituição tributária, relativas a retenção de onze por cento, incidentes sobre o pagamento de serviços, executados por pessoa jurídica, mediante cessão de mão de obra- levantamentos R1, R2 e R3 (Reten. prest.serv).*

*A fiscalização aferiu o valor da base de cálculo objeto da incidência das referidas contribuições previdenciárias, com base no disposto no §3º, do art. 33, da Lei 8.212/91, tendo em vista que o Contribuinte, embora ter sido regularmente intimado, não apresentou as notas fiscais referentes aos contratos celebrados entre o sócio administrador Malkon Merzian e as empresas prestadoras de serviço ADJ Prestadora de Serviços em Construção Civil Ltda; JL Instalações Elétricas Ltda. e Empreiteira Caiçaras de Mão-de-Obra na Construção Civil Ltda. (doc.14), impedindo, assim, a verificação do real valor da base de cálculo da retenção. Foi considerada como base de cálculo os valores integrais dos aludidos contratos, conforme consta do Discriminativo de Débito – DD. Pela não apresentação dos documentos solicitados lavrou-se o Auto de Infração nº 37.326.544-1 ( CFL 38), em 22/02/2011.*

*DAS MULTAS APLICADAS (relativas aos AIOP)*

*Com o advento da MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, que trouxe alterações substanciais na legislação incidente nos lançamentos relativos às contribuições previdenciárias, a multa aplicável passou a ser, a partir de 04 de dezembro de 2008, a descrita no art. 35-A, da lei 8.212/91. Com relação aos créditos de contribuições relacionados no art. 35 do referido dispositivo legal, anteriores a 04 de dezembro de 2008, aplica-se a retroatividade benigna descrita no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.*

*Assim, para as competências de 02/2006 a 11/2008 a fiscalização efetuou um comparativo entre a multa imposta pela legislação vigente ao tempo do fato gerador com a multa trazida pela MP 449/2008, tendo sido aplicada durante todo o período a multa mais benéfica ao contribuinte, conforme tabela às fls. 36. E, para as competências a partir de 12/2008 foi aplicada a multa qualificada, conforme previsão previsto na Lei nº 9.430/96, art. 44, inciso I, §1º, pois a conduta perpetrada pelo contribuinte consubstancia, em tese, o tipo descrito no Decreto-lei 2.848/40 - Código Penal, no Capítulo II, art.337-A, inciso I (sonegação de contribuição previdenciária). Será lavrada ainda Representação Fiscal Para Fins Penais que será encaminhada à autoridade competente, acompanhada dos elementos de prova, para as providências cabíveis.*

**DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS POR  
DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS -  
AIOA AI DEBCAD nº 37.326.557-3 – CFL 22**

*A fiscalização constatou que não constam das folha de pagamento, formato MANAD, apresentadas pela empresa, relativas às competências compreendidas no período de 06/2006 a 02/2009, pagamentos efetuados a seu empregado Antônio Augusto Simões Miranda, comprovados nos itens 52 a 60 do Relatório Fiscal, cuja cópia segue em anexo, pois tais pagamentos foram efetuados "por fora". A remuneração arbitrada pela fiscalização e omitida dos referidos arquivos digitais equivale a R\$ 5.454,00 mensais que totaliza R\$ 179.982,00 (cento e setenta e nove mil novecentos e oitenta e dois reais).*

*Quanto à contabilidade também foram analisados os arquivos digitais formato MANAD, tendo sido constatadas as seguintes omissões e erros: a) lançamentos de compras/despesas de materiais, de onde se infere que as notas fiscais contabilizadas na obra Triade (endereço de entrega obra T-13), na verdade foi utilizado em outra obra que não a Triade ( planilha fls. 38); b) a empresa contabilizou diversas notas fiscais em datas que não condizem com as de sua emissão, ferindo assim o princípio*

*contábil da oportunidade. Assim sendo, conclui-se que a contabilidade da empresa não espelha a realidade dos custos na correta competência ( planilha fls. 39); c) no período de 01/2006 a 09/2009 – obra Triade verificou-se que não foram registradas corretamente a totalidade das despesas e dos custos relacionados a referida obra, ou seja, os registros foram apenas parciais. (planilha fls. 39); d) conforme demonstrado nos itens 78 a 83 deste Relatório o sócio administrador da autuada, Malkon Merzian, em nome próprio (pessoa física), celebrou contratos com prestadoras de serviços (ADJ, JL e Caiçaras) para a obra Triade, com o propósito de omitir despesas e custos da mencionada obra. A empresa não registrou em sua contabilidade os valores pagos aos prestadores de serviços relacionados aos contratos relacionados nos itens 78 a 83; e) a empresa não lançou, mensalmente, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, fatos geradores de contribuições previdenciárias, como demonstrado a seguir:*

*e.1) as folhas de pagamento relativas ao período de 01/2006 a 09/2009 (período em que foram apresentados os livros Diário) foram contabilizadas sem que ficassem separadas as remunerações com e sem incidência da Contribuição Previdenciária;*

*e.2) quando do registro contábil da folha de pagamento, a empresa contabilizou na conta contábil 13.1.1.01.0006 (férias) férias gozadas (com incidência), férias em dobro mais 1/3 (sem incidência), 1/3 constitucional de férias (com incidência de contribuição previdenciária), férias proporcionais mais 1/3 pagos nas rescisões de trabalho (sem incidência).*

*Na mesma conta contábil 1.3.1.1.01.0008 (rescisões de contratos), foram contabilizadas as rubricas aviso prévio indenizado, férias proporcionais (sem incidência de contribuição previdenciária) e saldo de salário, 13º salário pago nas rescisões (com incidência de contribuições previdenciária). Na mesma conta contábil, 4.2.1.02.0005 (rescisões), foram contabilizadas as rubricas constantes das rescisões de contrato de trabalho, como saldo de salário, 13º salário proporcional (com incidência de contribuição previdenciária) e as rubricas aviso prévio indenizado, férias proporcionais, férias indenizadas, 1/3 de férias rescisões, 13º salário indenizado (sem incidência de contribuição previdenciária).*

*Agindo assim a autuada infringiu o disposto na Lei nº 8.218, de 29/08/1991, art. 11, §§ 3º e 4º, com a redação dada pela MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, sendo-lhe aplicada multa no valor de R\$ 37.783,02 (trinta e sete mil e setecentos e oitenta e três reais e dois centavos), que equivale a R\$ 8.999,10 (folha de pagamento) mais 28.783,91 (contabilidade), ou seja, 5% (cinco por cento) do valor da operação correspondente à informação omitida ou incorreta, limitada a 1% (um por cento) da receita bruta da pessoa jurídica no período, verificada junto aos*

*Balanços patrimoniais, (cópias em anexo - DOC 27) relativos ao período de 01/2006 a 09/2009, em anexo, conforme disposto no art. 12, inciso II, parágrafo único, da Lei nº 8.218/91, de acordo com os itens 163/166 do Relatório Fiscal.*

**AI DEBCAD Nº 37.326.550-6 - CFL78**

*De acordo com os itens 167 a 177, a empresa apresentou Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissões, nas competências de 04/2006, 04/2008 e 05/2008, infringindo, assim, ao disposto no art. 32, inciso IV, da Lei 8.212/91, até o advento da Medida Provisória 449/2008 e art. 32, inciso IV, da mesma lei com a redação dada pela MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, a partir da conversão.*

*A autuada deixou de incluir nas GFIP trabalhadores segurados empregados ou informou em GFIP salário de contribuição menor que o devido, como se verifica na planilha anexa intitulada DOC 7 - salário de contribuição não informado em GFIP. Os trabalhadores omitidos na GFIP, ou informados com remuneração a menor, foram obtidos do confronto da GFIP apresentada pelo Contribuinte com os dados dos arquivos digitais formato MANAD da folha de pagamento. A planilha I, fls. 44, mostra, por competência, o número de trabalhadores e de informações incorretas ou omitidas.*

*A fiscalização, para as competência de 04/2006 a 11/2008, efetuou um comparativo entre a multa imposta pela legislação vigente ao tempo do fato gerador com a multa trazida pela MP 449/2008, tendo sido aplicada durante todo o período a multa mais benéfica ao contribuinte. Para as competências de 04/2006, 04/2008 e 05/2008, em virtude de as GFIP terem sido entregues após o advento da MP nº 449, de 03/12/2008, aplicou-se a multa mínima prevista no art. 32-A, caput, inciso I e § 3º, inciso II, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, perfazendo o montante de R\$ 1.500,00 (um mil e quinhentos reais).*

Cientificado do lançamento o contribuinte apresentou defesa, alegando em apertada síntese:

*Preliminares*

*Da Nulidade do Auto de Infração - Falta de Motivação Jurídica*

*Sustenta a impugnante que a motivação jurídica de um lançamento é imposição legal (CTN, art. 142) para que o mesmo subsista no mundo jurídico, e, uma vez tendo o mesmo sido lavrado com base em presunção, pois desconsiderou a escrita contábil e arbitrou valores, bem como tendo sido declarada inconstitucional parte do período (Súmula 08, STF), perdeu-se a motivação jurídica para que houvesse o citado lançamento. Acresce ainda que a autuação tem como base de cálculo e fato gerador de contribuições pagas não consideradas, bem como parcelas declaradas INCONSTITUCIONAIS pelo*

*Colendo STF, preliminar que impõe a extinção do processo. Cita doutrina a respeito.*

*Observa que, além disso a presunção da r. Auditora esbarra na impossibilidade de um lançamento de contribuição previdenciária lastreado nas informações prestadas pela empresa. Evidente que houve presunção de não recolhimento, quando houve, partindo-se para o arbitramento aplicado com base na documentação fornecida pela própria empresa, o que é inadmissível juridicamente.*

*Com relação as contribuições sociais apuradas referentes à obra Triade salienta a impugnante que arbitrou-se valores da base de cálculo estampados na tabela CUB, do SINDUSCON, o que não deveria ocorrer, a partir do momento em que se tem como parâmetro informações prestadas pela empresa, durante o procedimento fiscal. Portanto, não se pode admitir como motivação destas autuações a falta de comprovação da origem dos recursos utilizados na referida obra, tendo como referência a desconsideração da escrita contábil, o que a levou a presumir pela "aferição indireta do salário de contribuição, com base na área construída e no padrão de execução", pois não há previsão legal que exige do Impugnante a obrigação de efetuar recolhimentos com base no arbitramento quando se tem a possibilidade de recolhimento com base efetivamente ao custo da obra, devidamente escriturados.*

*Invoca o Princípio da Não-Surpresa Tributária em comunhão com o Princípio da Legalidade, garantido constitucionalmente.*

*Afirma ser NULO o Auto de Infração face a ausência de informações imprescindíveis à Defesa do contribuinte no que pertine ao lapso temporal da fiscalização, impondo seja o mesmo julgado extinto, determinando-se o seu arquivamento.*

*Ante o exposto, requer a nulidade do auto de infração por falta de motivação jurídica, julgando-se por consequência extinto o processo, sem julgamento de mérito e, o seu arquivamento.*

### **Do Mérito**

*Sustenta a impugnante que a autuação traz a informação de que na competência de 09/2009, a Recorrente teria deixado de recolher contribuições previdenciárias da parte dos segurados empregados e patronais, como também as destinadas a Terceiros, incidentes sobre remunerações de segurados empregados na obra de construção civil – Triade, cujos valores foram arbitrados. No referido AI tem-se ainda o lançamento das contribuições previdenciárias patronais e destinadas a Terceiros, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados não contabilizadas, tendo como referências informações colhidas processualmente em ações diversas, presumindo-se que o Recorrente teria deixado de recolher contribuições previdenciárias e de terceiros sobre tais processos.*

*No entanto, a mesma não deixou de efetuar referidos recolhimentos da forma como informada pelo relatório fiscal, vez que referidas parcelas previdenciárias relativas à obra realizada e aos acordos trabalhistas firmados foram devidamente recolhidas, o que afasta a possibilidade de arbitramento.*

*Em relação à obra realizada não se pode arbitrar valores, que no caso teve como referência a Tabela CUB, a partir do momento em que se tem como parâmetro às informações prestadas pela empresa, durante o procedimento de fiscalização. Analisando-se a documentação e os valores constantes do lançamento tem-se que a base de cálculo para apuração do montante lançado diverge do valor constante da base de cálculo efetivamente incidente para fins de contribuição previdenciária, em especial parte segurados, motivo pelo qual não se pode concordar com tais valores. E, com relação as contribuições devidas ao Terceiros, parte-se da premissa de que o acessório segue a sorte do principal, e, no caso, não sendo devido o principal, não há o acessório.*

*Da mesma forma, tem-se que a base de cálculo para apuração do montante lançado diverge do valor constante da base de cálculo efetivamente incidente para fins de contribuição previdenciária, em especial no que pertine a acordos trabalhistas, com parcelas indenizatórias devidamente discriminadas, até porque, parte-se da premissa de que o acessório segue a sorte do principal, e, no caso, não sendo devido o principal, não há o acessório. A impugnante não concorda com os valores lançados neste levantamento, pois segundo ela as contribuições sociais devidas em razão dos acordos firmados nos processos trabalhistas foram devidamente recolhidas.*

*Portanto, afirma a impugnante serem improcedentes os valores apurados com base no arbitramento e nos acordos firmados nos processos trabalhistas, face a ausência de previsão legal para embasar o referido procedimento, face às informações prestadas pela empresa e os recolhimentos realizados e não considerados, sem dizer que parte deles encontram-se atingidos/fulminados pela decadência a teor da previsão da Súmula 08, do STF, devendo ser expurgados da base de cálculo do lançamento. Assim, tem-se que o lançamento foi realizado em contrariedade ao que dispõe o CTN, bem como as normas previdenciárias e ao processo administrativo tributário no âmbito da RFB, em especial com as alterações trazidas pela Lei 11.941/2009.*

*Por fim, ressalta que os parâmetros seguidos pela fiscalização, partindo de uma premissa equivocada, fez com que os valores apurados fossem divergentes dos montantes descritos e escriturados pela empresa, tendo como referências processos trabalhistas em que se efetuou o recolhimento devido das contribuições previdenciárias, partindo de uma presunção de que os valores recolhidos não representou os montantes previstos na legislação, motivando o ilegal arbitramento.*

### **Multa Confiscatória**

*Entende a impugnante que, em não sendo obrigado a efetuar o pagamento do imposto, já que existe um crédito contestável, não se poderia aplicar a multa a que se refere o dispositivo legal invocado pela fiscalização, posto que no caso, numa remota hipótese, que se argumenta apenas a título de contestação e em face ao princípio da eventualidade, de não reconhecimento dos fatos narrados, não há que se falar em pagamento de multa, pois não houve qualquer descumprimento legal. Todavia, "ad cautelam", caso não seja este o entendimento deste órgão julgador, a impugnante entende que não pode prevalecer a multa imputada no Auto de Infração, haja vista que a mesma não estava em situação irregular, tampouco obrigado a efetuar pagamento do imposto cobrado. Assim, não há que se falar em pagamento de imposto nem em multa calculada sobre o valor do imposto. A multa, quanto muito, poderia dizer que seria FORMAL.*

*Salienta que não se aplica ao Impugnante a penalidade descrita nos Autos de infração, que fixa a multa em 75% do valor do imposto, considerando que o mesmo é por lei desobrigado de informar a Receita Federal a origem dos rendimentos, cabendo apenas prestar as informações acerca dos pagamentos efetuados se incidentes de imposto.*

*Sustenta ainda que não há que não se tem como autuar de ofício, segundo entendimento do Egrégio Conselho de Contribuintes, mormente ter havido a descrição material da infração cabível a determinado dispositivo legal, além de ter sido demonstrado que os valores lançados não são passíveis de tributação, seja por já terem sido tributados, seja por não serem devidos, de modo que NÃO se pode admitir a autuação de ofício, pena de confisco. Em momento algum deixou-se de registrar qualquer operação ou prestação realizada, muito menos a descrita nos autos, como provam pode ser constatado pela própria previdência.*

*Assim sendo, a Impugnante entende ser indevida a multa, até porque sua majoração não possui amparo legal, não podendo ser enquadrada em penalidade tão elevada, especialmente quando falta provas nos autos e quando a legislação a desobriga de exigência legal (art. 5º, II, CF/88). E, por expressa vedação constitucional, art. 150, IV, o confisco tributário por não ser distinto, aplica-se a tributos, juros, multa ou contribuições impedindo que permaneça e exista no mundo jurídico, justamente porque a Constituição protege o direito de propriedade e a livre iniciativa, já que a penalidade atribuída pelo fiscal deve ser compatível com o direito, mas principalmente com a capacidade contributiva.*

*Ad cautelam, caso entenda esse órgão julgador de efetuar a REVISÃO ou PERÍCIA relativo ao presente auto de infração, a Impugnante coloca-se à disposição para apresentar quaisquer documentos que entenderem ser necessários, reservando-se ao direito de indicar Assistente Técnico, bem como acompanhar a realização dos trabalhos, apresentando seus quesitos, a fim de produzir a mais ampla prova em direito permitida.*

*Assim, caso não se julgue extinto o crédito, em razão das NULIDADES arguidas, no mérito que julgue INSUBSISTENTE o auto lavrado em desacordo com os dispositivos legais e argumentos dos autos, determinando o seu arquivamento.*

Foi proferido acórdão com os seguintes fundamentos:

*Integram o presente processo administrativo os seguintes Autos de Infração (AI's) lavrados, pela fiscalização, contra a empresa retro identificada: Autos de Infração Obrigação Principal - (1) AI DEBCAD n.º 37.346.897-0; (2) AI DEBCAD n.º 37.346.899-7 e (3) AI DEBCAD n.º 37.326.549-2 que referem-se a contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, dos segurados empregados e as destinadas a terceiros, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados na obra de construção civil - Triade, apuradas por aferição indireta, na competência 09/2009.*

*(4) AI DEBCAD n.º 37.346.901-2 e (5) AI DEBCAD n.º 37.346.902-0 referentes a contribuições destinadas à Seguridade Social correspondentes à parte da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a terceiros, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados não contabilizadas, apuradas por aferição indireta, nas competências de 08/2006 a 03/2009.*

*(6) AI DEBCAD n.º 37.346.903-9 referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, relativo a retenção de 11%, incidentes sobre o pagamento de serviços prestados por pessoa jurídica, mediante cessão de mão de obra, apuradas por aferição indireta, nas competências de 12/2007, 04/2008 e 08/2008.*

*E, os Autos de Infração por Descumprimento de Obrigação Acessória (7) AI DEBCAD n.º 37.326.550-6, (Código de Fundamento Legal – CFL- 78), que refere-se a multa aplicada por infração à legislação previdenciária, por ter a empresa apresentado Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissões, nas competências de 04/2006, 04/2008 e 05/2008 e, (8) AI DEBCAD n.º 37.326.557-3 (CFL-22), que refere-se a multa aplicada por infração à legislação previdenciária, por ter a empresa omitido remunerações em sua folha de pagamento, e terem sido constatadas omissões e erros em sua contabilidade, apresentadas em arquivos digitais formato MANAD.*

*Autos de Infração Obrigação Principal*

*I – PRELIMINARES -Autos de Infração Revestidos das Formalidades Legais - Da Devida Motivação Jurídica e Inexistência de Cerceamento de Defesa*

*Não merece acolhida a alegação da impugnante de que os lançamentos efetuado nos referidos Autos de Infração não*

*podem subsistir no mundo jurídico, pelo fato de terem sido efetuados com base em presunção, tendo a fiscalização desconsiderado a sua escrita contábil e arbitrado valores, bem como por ter sido declarada inconstitucional uma parte do período lançado (Súmula 08, STF), motivo pelo qual perdeu-se a motivação jurídica para que houvesse tais lançamentos, impondo-se a extinção do processo.*

*Sustenta ainda a impugnante que há contribuições pagas e não consideradas pela fiscalização e que, no caso, o arbitramento foi aplicado com base na documentação fornecida pela própria empresa, o que é inadmissível juridicamente. Em relação à obra Triade aduz que não há previsão legal que exige da empresa a obrigação de efetuar recolhimentos com base no arbitramento (tabela CUB, do SINDUSCON), quando se tem a possibilidade de recolhimento com base no custo efetivo da obra, devidamente escriturados.*

*Conclui afirmando ser nulo o presente Auto de Infração, face a ausência de informações imprescindíveis à sua defesa, no que pertine ao lapso temporal da fiscalização, impondo-se que o mesmo seja julgado extinto e que seja determinado o seu arquivamento. No entanto, não procede tais argumentos, como se demonstrará.*

*Inicialmente cabe observar que as contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados da OBRA TRIADE - MATRICULA CEI 32.560.00667/76, lançadas nos AIs nº 37.346.897-0; nº 37.346.899-7 e nº 37.326.549-2, foram apuradas por aferição indireta com fundamento nos parágrafos 4º e 6º, do artigo 33, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, abaixo transcrito, por ter a fiscalização constatado que a escrituração contábil apresentada pelo contribuinte não registra a totalidade dos custos envolvidos na execução da referida obra de construção civil, bem como não demonstra a totalidade da remuneração dos segurados que lhe prestaram serviços.*

*(...)*

*Conforme consta do relatório fiscal, item 10, a fiscalização ao examinar os documentos relacionados com as contribuições para a Seguridade Social, tais como contabilidade, notas fiscais de Prestação de Serviços, processos trabalhista em que a referida empresa figura como reclamada, folhas de pagamento e GFIP, a constatou que **a)** não houve registro contábil da totalidade das remunerações dos segurados empregados, **b)** a empresa fiscalizada não exigiu GFIP dos trabalhadores que lhe foram cedidos por prestadora de serviço, **c)** utilizou-se de centro de custo de obra diversa, para contabilização de notas fiscais referentes a materiais/serviços utilizados na obra Triade, **d)** não utilização de títulos próprios nos registros contábeis da folhas de pagamentos, ou seja, registro, em uma mesma conta contábil, de fatos geradores com e sem incidência de Contribuições Previdenciárias, **e)** o período declarado pela contribuinte em*

*DISO - Declaração e Informação sobre Obra, para execução da obra de construção civil, não foi confirmado em sua escrituração contábil, f) deixou de contabilizar valores constantes em Notas Fiscais de serviços contratados de empresa prestadora e, g) a contabilidade utilizou-se do regime de caixa para lançamento das notas fiscais de materiais/serviços utilizados na obra Triade, quando deveria ter utilizado regime de competência.*

*Ressalte-se que nos itens 11 a 84 do Relatório Fiscal, bem como no relato acima, consta a descrição detalhada da real situação fática encontrada na escrituração contábil do contribuinte (itens 10 “a” a “g” acima descritos), que impossibilitaram à fiscalização tomar a contabilidade da construtora como registro fiel da realidade dos fatos patrimoniais ocorridos e do movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, não lhe restando outra alternativa, se não apurar a base de cálculo das contribuições lançadas, por aferição indireta.*

*Não basta à disponibilização da escrituração contábil para a auditoria fiscal, mas é necessário que a mesma esteja correta, eficiente e de conformidade com a legislação, como também que sejam prestados pelo sujeito passivo, quando intimado, todos os esclarecimentos e documentos solicitados no transcorrer da ação fiscal.*

*Aferir consiste em obter-se ou determinar-se valores através dos mecanismos previstos em lei. Diga-se que normal é o conhecimento de todos os elementos necessários e indispensáveis ao lançamento do crédito tributário, situação esta que corresponde à aferição direta (terminologia não utilizada normalmente pela doutrina pátria, sendo, contudo, tecnicamente correta). Aferição indireta é meio excepcional, utilizável quando da impossibilidade de identificação da base-de-cálculo real e se presta ao lançamento por arbitramento.*

*Então, depreende-se do exposto que a aferição indireta é a forma através da qual a RFB se utiliza de parâmetros para a apuração de eventuais débitos dos sujeitos passivos que, além do descumprimento de suas obrigações tributárias principais, não atenderam, ainda, a obrigações tributárias acessórias, conduzindo à impossibilidade de constituição do crédito pelos meios normais.*

*Ressalte-se que o lançamento arbitrado é sempre, primeiramente, um lançamento de ofício com características especiais, do qual a autoridade tributária só lança mão quando se depara com a falta, incompletude ou inexatidão de informações a respeito do(s) fato(s) gerador(es) ocorrido(s). Se o contribuinte entende que com a adoção deste procedimento estaria sendo, de alguma forma penalizado, deveria trazer a este julgado todos os dados comprovadores (documentos e esclarecimentos) dos fatos que alega e que entende como suficientes para reformar o lançamento, possibilitando, assim, à*

*fiscalização a apuração efetiva da mão de obra empregada nas referidas obras, porém, não o faz.*

*Para o caso específico de arbitramento da mão de obra utilizada na construção civil, o procedimento aplicável está legalmente previsto no § 4º do supracitado art. 33 da Lei nº 8.212/91, que remete à estipulação dos critérios utilizáveis à Secretaria da Receita Federal do Brasil. Destaca-se que, com a adoção deste procedimento de aferição, **há inversão do ônus da prova**, repassando ao contribuinte a necessidade de comprovar, documentalmente, que a verdade é outra, o que não ocorreu no presente caso.*

*(...)*

*Conforme exposto, tal arbitramento não é realizado de forma discricionária pela Autoridade Fiscalizadora. Devido à sua complexidade, este procedimento foi padronizado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e está detalhadamente descrito em regramento próprio de aplicação obrigatória, no caso, o art. 234 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo decreto 3048/99 e a Instrução Normativa SRP 03, de 14/07/2005, com as alterações introduzidas pelas Instruções Normativas MPS/SRP nº 24, de 29 de abril de 2007, Instrução Normativa MF/RFB nº 774, de 29 de agosto de 2007, e Instrução Normativa RFB nº 910, de 29 de janeiro de 2009, conforme consta do Relatório Fiscal.*

*No caso, constituem fatos geradores do crédito previdenciário as remunerações pagas aos empregados cuja mão de obra foi utilizada na execução das torres do edifício Triade (matricula CEI 32.560.00667/76), obtidas pelo procedimento de aferição indireta do salário de contribuição, com base na área construída e no padrão de execução, calculadas a partir do CUB - Custo Unitário Básico apurado e publicado pelo SINDUSCON/GO, conforme critérios estabelecidos no item 435, §3º, inciso I, da Instrução Normativa SRP 03, de 14/07/2005, utilizando-se do sistema DISOWEB (Sistema Informatizado da Receita Federal do Brasil).*

*Para o cálculo do CUB foi utilizada a competência 09/2009, tendo em vista que é o final da obra e o mês de protocolo do pedido de sua regularização. A referida obra foi realizada em 57 meses, janeiro de 2005 a setembro de 2009, mas, como o lançamento ocorreu em junho de 2011, os meses janeiro de 2005 a maio de 2006 estão decaídos, portanto, apenas 70% (setenta por cento) do valor calculado no ARO do sistema DISO JAVA é considerado débito nesta data. Dessa forma, do montante da remuneração de mão de obra a regularizar de R\$ 1.953.397,03 (um milhão, novecentos e cinquenta e três mil trezentos e noventa e sete reais e três centavos), apenas 70% (setenta por cento) está sendo levantado nesta ação fiscal, que consiste no valor de R\$ 1.367.377,93 (um milhão trezentos e sessenta e sete mil, trezentos e setenta e sete reais, noventa e três centavos).*

*A fiscalização demonstra detalhadamente, nos itens 98 a 104 do Relatório Fiscal, como foi efetuado o cálculo do CUB e ressalta ainda que no cálculo realizado no ARO e considerado para levantamento do débito foram devidamente deduzidos: a) os recolhimentos efetuados pelo contribuinte através de Guia da Previdência Social - GPS, sendo apropriados todos os valores recolhidos referente a pagamentos realizados com remunerações dos trabalhadores envolvidos diretamente na execução da referida obra de construção civil, matrícula CEI 32.560.00.667/76, declarados em GFIP a partir de 10/2005; b) os valores referentes a parcelamentos; c) bem como o percentual de 5% (cinco por cento) das NFS de Concreto Usinado contabilizadas, sendo constituído o crédito tributário relativo às respectivas diferenças a recolher, conforme demonstrado nos cálculos do CUB (planilha anexa ARO - Aviso de Regularização de Obras). As áreas redutoras informadas nos projetos arquitetônicos, em quadros de áreas, em anexo (DOC 18), e considerados nos cálculos realizados, de acordo com o Art. 449 da IN/SRP 03/2005, que estipula o redutor de 50% (cinquenta por cento) para áreas cobertas e de 75% (setenta e cinco por cento) para áreas descobertas, desde que constatado que as referidas áreas integram a área total da edificação.*

*Portanto, ante o exposto, não procede a alegação da impugnante de que a fiscalização não poderia ter efetuado o referido arbitramento, pois o mesmo foi realizado nos estritos ditames legais, estando devidamente fundamentado, tendo sido considerados todos os recolhimentos por ela efetuados, conforme acima exposto, motivo pelo qual não há que se falar em nulidade e/ou improcedência dos referidos Autos de Infração.*

*Ademais, cabe observar ainda que o Relatório Fiscal, os anexos FLD e DD e as planilhas elaboradas pela fiscalização, que foram entregues ao contribuinte, ao indicarem a situação fática constatada, as bases de cálculo apuradas, as alíquotas aplicadas e as contribuições exigidas por competência, bem como os dispositivos legais aplicados, pela fiscalização, no presente lançamento, discriminados por período, propiciaram o pleno exercício do direito do contraditório e da ampla defesa constitucionalmente assegurado aos litigantes em processo administrativo.*

*Também não se sustenta a afirmação da impugnante de que improcede o lançamento das contribuições previdenciárias patronais, dos empregados e as destinadas a Terceiros, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados não contabilizadas, tendo como referências informações colhidas processualmente em diversas ações trabalhistas, pois, segundo ela, houve o recolhimento total das contribuições previdenciárias incidentes sobre os acordos trabalhistas, tendo a fiscalização presumido que a mesma teria deixado de efetuar tais recolhimentos.*

*Conforme consta do item 10.a do Relatório Fiscal a fiscalização constatou que a autuada não registra contabilmente a totalidade das remunerações dos segurados empregados através da análise minuciosa das cópias das ações reclamatórias trabalhistas ajuizadas em face da empresa (244 ações trabalhistas), as quais*

*foram por ela apresentadas e constam da listagem (DOC.10), em anexo, obtida junto TRT/18ª Região, não se tratando de mera presunção como alega a impugnante. Todos esses processos trataram de questão idêntica, qual seja, que os reclamantes perceberam salários "por fora", que não constavam da folha de pagamento, sendo que o valor do salário anotado pela reclamada nas CTPS era menor do que o efetivamente por ela pago.*

*Ressalta ainda a fiscalização que, dentre os processos constantes da referida listagem foram analisados 78 processos e constatou-se que em 62 houve acordo homologado por sentença, e em 09 foram proferidas sentenças de mérito reconhecendo a procedência dos pedidos dos reclamantes, ou seja, a empresa fiscalizada fazia pagamentos a seus empregados, além daqueles valores constantes dos respectivos contracheques, relação às fls. 08/16, itens 17/63 do Relatório Fiscal.*

*Conforme consta do item 64 outra demonstração cabal de que a empresa efetuou pagamentos "por fora" a seus empregados é o Termo de Ajustamento de Conduta firmado pela Construtora e Incorporadora Merzian Ltda perante o Ministério Público do Trabalho da 18ª Região (cópia em anexo), nos autos do Inquérito Civil nº 00400.2009.18.00/8 (DOC 12), trechos abaixo transcrito:*

*"Concluídas as investigações, restou comprovada a utilização do "caixa – dois" (não houve prova suficiente em relação ao excesso de jornada), pelo que designamos audiência, na qual foi celebrado termo de compromisso de ajustamento de conduta, nos seguintes moldes (fls.276/279):*

***Cláusula 1ª- A Compromissada obriga-se a abster-se de realizar pagamentos não contabilizados ou os chamados pagamentos "por fora", efetivamente incorporando ao conjunto remuneratório dos seus empregados todas as parcelas de natureza salarial, de modo a calcular e recolher, sobre elas os depósitos do FGTS e as contribuições previdenciárias."***

*Portanto, todos os fatos acima expostos levaram à fiscalização, bem como este órgão julgador, à convicção de que a escrituração contábil apresentada pelo contribuinte não registra a totalidade dos custos envolvidos na execução da obra de construção civil acima descrita, como também não demonstra a totalidade da remuneração dos segurados que lhe prestaram serviços, remuneração esta que tampouco consta das folhas de pagamento, pois foram "pagas por fora" motivo pelo qual a fiscalização, corretamente, aferiu a base de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas nos Autos de Infração retro citados.*

*Ressalte-se ainda que, caberia a autuada, juntamente com a impugnação apresentada, a teor do disposto no art.15 do Decreto nº 70.235, de 1972, trazer a este julgado todos os dados comprovadores dos fatos que alega (exemplificando: quais foram os recolhimentos que não foram considerados pela*

*fiscalização na apuração das contribuições sociais lançadas) e que entende como suficientes para reformar o lançamento, porém ela não o faz. Assim, o que temos é mera alegação sem prova, fato este que não deve ter campo favorável dentro do processo administrativo.*

*Observamos ainda o crédito tributário efetuado nos levantamentos AF, AF1, AF3 (arbitramento por fora), refere-se a contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho ( AI DEBCAD nº 37.346.902-0) e contribuições destinadas a Terceiros (AI DEBCAD nº 37.346.901-2), incidentes sobre a remuneração paga e/ou creditada "por fora" ao segurado empregado - Antônio Augusto Simões Miranda, no período de 08/2006 a 03/2009, de acordo com o DD- Discriminativo do Débito, lançada por arbitramento e apurada pelo método da aferição indireta, conforme disposto no artigo 33, parágrafo 3º da Lei n.º 8.212/91, com base nas informações contidas na ação reclusória trabalhista 717-2009- 2ª Vara do Trabalho de Goiânia, conforme itens 52 a 60 do Relatório Fiscal. Não foram lançadas as contribuições previdenciárias da parte do segurado empregado, pois o mesmo já contribuiu sobre o valor do teto previdenciário.*

*O levantamento do referido crédito previdenciário foi efetuado mediante a utilização do procedimento de aferição indireta em razão de a empresa não ter apresentado os documentos solicitados referentes aos pagamentos efetuados ao empregado Antônio Augusto Simões Miranda, além daqueles valores pagos através da folha de pagamento ordinária, conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIF nº 10, inviabilizando, assim, a verificação do real valor do salário de contribuição, item 111 do Refisc. Referidos pagamentos não constam das folhas de pagamento apresentadas pela Contribuinte, em arquivo digital formato MANAD, nem da contabilidade da empresa, além de não constar da GFIP, restando claro que não houve recolhimento das respectivas contribuições sociais, motivando, assim a lavratura do Auto de Infração – CFL 22 (omissão da folha de pagamento e não contabilização de remuneração paga).*

*Foi lavrado ainda, nesta ação fiscal, de acordo com os itens 126 a 139 do Relatório Fiscal, o Auto de Infração Obrigação Principal DEBCAD nº 37.346.903-9 que refere-se a contribuições previdenciárias destinadas a Seguridade Social, a cargo do contribuinte, por substituição tributária, relativas a retenção de onze por cento, incidentes sobre o pagamento de serviços, executados por pessoa jurídica, mediante cessão de mão de obra levantamentos R1, R2 e R3 ( Reten. prest.serv).*

*A fiscalização aferiu o valor da base de cálculo objeto da incidência das referidas contribuições previdenciárias, com base no disposto no §3º, do art. 33, da Lei 8.212/91, tendo em vista que o Contribuinte, embora regularmente intimado, não apresentou as notas fiscais referentes aos contratos celebrados entre o sócio administrador Malkon Merzian e as empresas prestadoras de serviço ADJ Prestadora de Serviços em Construção Civil Ltda., JL Instalações Elétricas Ltda. e Empreiteira Caiçaras de Mão-de-Obra na Construção Civil Ltda. (doc.14), impedindo, assim, a verificação do real valor da base de cálculo da retenção. Foi considerada como base de cálculo os valores integrais dos aludidos contratos, conforme consta do Discriminativo de Débito – DD.*

*Portanto, os salários-de-contribuição dos Autos de Infração, acima descritos, foram corretamente alcançados mediante o critério da aferição indireta, com base nos artigos 33, parágrafos 3º, 4º e 6º da Lei n.º 8.212/91, não havendo reparo a ser feito no procedimento adotado pela fiscalização, pois foi respeitado, pela autoridade lançadora, o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional.*

#### *Das multas aplicadas*

*Com relação às multas aplicadas cabe observar que, com o advento da Medida Provisória (MP) n.º 449, de 03/12/2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27/05/2009, as regras para aplicação de multa decorrente do descumprimento de obrigações acessórias relativas à GFIP foram modificadas em razão de alterações promovidas na Lei n.º 8.212/91.*

*No caso, a MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, revogou o art. 32, parágrafo 5º da Lei n.º 8.212/91, deu nova redação ao seu art. 35 e incluiu nela os arts. 32-A e 35-A, havendo que se verificar seus efeitos no presente AI.*

*Cabe observar, aqui, o disposto no Parecer PGFN/CAT (Procuradoria Geral da Fazenda Nacional/Coordenação Geral de Assuntos Tributários) n.º 433/2009, a seguir parcialmente transcrito, quando trata da comparação entre a multa que foi aplicada nos termos da lei vigente à época da infração com a multa que seria aplicada nos termos da norma atual, a fim de verificar se esta última seria mais benéfica ao contribuinte, caso em que deve retroagir, nos termos do art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional (CTN), segundo o qual a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática:*

*(...)*

37. *Tecidas essas considerações, é possível concluir nos seguintes termos:*

1) *a multa prevista no revogado art. 32, § 5º, que se refere à apresentação de declaração inexata, quando aplicada isoladamente (sem a existência de outra penalidade pecuniária pelo descumprimento da obrigação de pagar o tributo), deverá ser comparada com o novo art. 32-A, inciso II, da Lei 8.212, de 1991, para fins de aferição da norma mais benéfica. Nesse caso, a norma que comina penalidade menos severa, ao que parece, é o novo dispositivo introduzido pela MP 449, de 2008.*

2) *quando houver a aplicação da multa prevista no revogado art. 32, § 5º, que se refere à apresentação de declaração inexata, e também da sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido no prazo de lei, estabelecida no igualmente revogado art. 35, II, o cotejo das duas multas, em conjunto, deverá ser feito em relação à penalidade pecuniária do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1997, que se destina a punir ambas as infrações já referidas, e que agora encontra aplicação no contexto da arrecadação das contribuições previdenciárias.*

(...)

*(grifos nossos)*

*Neste mesmo sentido, dispõe o artigo 476-A da Instrução Normativa (IN) da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) n.º 971, de 13/11/2009, incluído pela IN RFB n.º 1.027, de 22/04/2010, a seguir transcrito.*

*Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos:*

*I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea “c” do inciso II do art. 106 da Lei n.º 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores:*

*a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n.º 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n.º 11.941, de 2009; e*

*b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, acrescido pela Lei n.º 11.941, de 2009.*

*II - a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.*

*§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009.*

§ 2º A comparação de que trata este artigo não será feita no caso de entrega de GFIP com atraso, por se tratar de conduta para a qual não havia antes penalidade prevista.

(grifos nossos)

*Verifica-se, assim, que o Fiscal Autuante agiu corretamente, ao fazer o cotejo, em conjunto, por competência, dos valores da multa prevista no artigo 32, parágrafo 5º da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 9.528/97, referente à apresentação de declaração inexata em GFIP, e da multa de mora estabelecida no artigo 35, inciso II da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 9.876/99, referente ao não pagamento do tributo devido no prazo legal, ambos vigentes à época dos fatos geradores, em relação à multa de ofício prevista no artigo 35-A da Lei n.º 8.212/91, acrescido pela Lei n.º 11.941/2009, que remete ao artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, para verificação da multa mais benéfica para o contribuinte.*

*Assim, para o período do lançamento dos Autos de Infração de Obrigação Principal, de 08/2006 a 11/2008, a fiscalização aplicou retroativamente a multa de ofício de 75% prevista no artigo 35-A da Lei n.º 8.212/91, acrescido pela Lei n.º 11.941/2009, que remete ao artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, por ser a mais benéfica ao contribuinte, exceto para as competências 04/2008 e 05/2008, que foi aplicada a multa de mora de 24%, prevista no artigo 35, inciso II da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 9.876/99, mais a multa prevista no art. 32-A, “caput” inciso I e parágrafos 2º e 3º da Lei 8.212/91, incluídos pela Medida Provisória n.º 449, de 04/12/2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27/05/2009 ( AI 78), referente à apresentação de declaração inexata em GFIP, constando deste AI 78 inclusive a competência 04/2006, por não estar decadente, conforme tabela às fls. 36, em respeito ao disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN.*

*E, para as competências a partir de 12/2008, nos AIs n.º 37.346.901-2 e 37.346.902-0, foi aplicada a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) prevista no artigo 35-A da Lei n.º 8.212/91, acrescido pela Lei n.º 11.941/2009, que remete ao artigo 44 da Lei n.º 9.430/96. Nos Autos de Infração AI n.ºs 37.326.549-2; 37.346.897-0 e 37.346.899-7, competência 09/2009, foi aplicada a multa qualificada, conforme previsto na Lei n.º 9.430/96, art. 44, inciso I, §1º, pois a conduta perpetrada pelo contribuinte consubstancia, em tese, o tipo descrito no Decreto-lei 2.848/40 - Código Penal, no Capítulo II, art.337-A, inciso I (sonegação de contribuição previdenciária).*

*Deste modo, não há que se falar em cancelamento da multa aplicada nos Autos de Infração retro citados, pois à época da realização das autuações nesta ação fiscal, respeitou-se a norma mais benéfica ao contribuinte, não havendo ofensa a nenhum dos princípios constitucionais, não se vislumbrando, no caso, qualquer nulidade ou ilegalidade.*

#### *Decadência. Inocorrência*

*Não procede a alegação da Impugnante de que parte dos períodos lançados nos Autos de Infração retro citados encontram-se atingidos/fulminados pela decadência, nos termos da Súmula 08, do STF, como se demonstrará.*

*Em sessão de 12 de junho de 2008, o Supremo Tribunal Federal (STF) editou a Súmula Vinculante nº 8, cuja publicação se deu no Diário da Justiça (DJ) e no Diário Oficial da União (DOU) em 20/06/2008, declarando a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/1991.*

*A citada súmula é de observância obrigatória pela Administração Pública, de acordo com o artigo 2º da Lei nº 11.417, de 19/12/2006, que regulamentou o artigo 103-A da Constituição Federal.*

*Assim, tendo sido declarado inconstitucional, por meio de Súmula Vinculante, pelo STF, o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, que previa o prazo decadencial de dez anos para a constituição do crédito relativo às contribuições previdenciárias, com o reconhecimento, pelos ministros do STF, de que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária – como a decadência, nos termos do artigo 146, inciso III, alínea “b” da Constituição Federal, deve ser observado, agora, pela Administração Pública, o prazo quinquenal previsto no Código Tributário Nacional (CTN) – Lei nº 5.172, de 25/10/1966.*

*Observe-se que de acordo com o artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, o lançamento por homologação tem como pressuposto básico a apuração do fato gerador, e o pagamento da obrigação surgida com a ocorrência deste fato gerador, tendo a Fazenda Pública que se pronunciar em 5 anos a contar da sua ocorrência, ou do contrário, considerar homologado e extinto o crédito. Não ocorrendo os dois requisitos mencionados, a decadência será regida pelo artigo 173, inciso I, deste mesmo dispositivo legal. Esse é o entendimento firmado no parecer PGFN/CAT nº 1617/2008, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, que com fulcro no artigo 42 da Lei Complementar nº 73/1993, vinculou todos os órgãos autônomos e entidades do Ministério da Fazenda.*

*Os Autos de Infração AIs nºs 37.346.901-2 e 37.346.902-0 abrangem o período de 08/2006 a 03/2009 e, o AI nº 37.346.903-9 as competências de 12/2007, 04/2008 e 08/2008 e, foram lavrados e cientificados ao contribuinte em 30/06/2011. Dessa forma, quer seja pela aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, parágrafo 4º, ou no artigo 173, I, do CTN, não há período abrangido pela decadência.*

*Quanto aos Autos de Infração AIs n.ºs 37.346.897-0, 37.346.899-7 e 37.326.549-2, foram lavrados e cientificados ao contribuinte em 30/06/2011, referem-se a contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social, da parte patronal, dos segurados empregados e as destinadas a terceiros, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados na obra de construção civil - Triade, apuradas por aferição indireta e lançadas na competência 09/2009.*

*Conforme consta do item 9 do Relatório Fiscal, a fiscalização utilizou-se da competência 09/2009 para cálculo do CUB, pois foi quando ocorreu a finalização da obra e é o mês de protocolo do pedido de regularização da mesma. A referida obra foi realizada em 57 meses, janeiro de 2005 a setembro de 2009, mas, como o lançamento ocorreu em 30/06/2011, a fiscalização considerou o período de janeiro de 2005 a maio de 2006 decadente, nos termos do art. 150, §4º, do CTN, excluindo-os do cálculo da apuração da remuneração da mão de obra aferida indiretamente. Dessa forma, do montante da remuneração de mão de obra a regularizar de R\$ 1.953.397,03 (um milhão, novecentos e cinquenta e três mil trezentos e noventa e sete reais e três centavos), calculado no ARO do sistema DISO JAVA, apenas 70% (setenta por cento) foi lançado nesta ação fiscal, que consiste no valor de R\$ 1.367.377,93 (um milhão trezentos e sessenta e sete mil, trezentos e setenta e sete reais, noventa e três centavos).*

*Portanto, em relação aos Autos de Infração AIs n.ºs 37.346.897-0, 37.346.899-7 e 37.326.549-2, também não há que se falar em improcedência ou nulidade do lançamento fiscal, face à decadência, pois o período decadente já foi, devidamente, excluído pela fiscalização da base de cálculo desses levantamentos.*

*Diante de todo o exposto, considerando a procedência do lançamento em relação às contribuições previdenciárias devidas face aos fatos geradores descritos pela fiscalização, de rigor entender-se como cabível a lavratura fiscal dos Autos de Infração a seguir descritos, por descumprimento de obrigação acessória.*

#### ***Autos de Infração por Descumprimento de Obrigação Acessória***

#### ***Auto de Infração- AI DEBCAD n.º 37.326.550-6, com código de fundamento legal 78***

*A teor do disposto no Relatório Fiscal, fls. 167 a 177, a fiscalização constatou que a empresa apresentou Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissões, nas competências de 04/2006, 04/2008 e 05/2008, motivando assim a lavratura deste AI DEBCAD n.º 37.326.550-6 (CFL 78), por infração ao disposto no artigo 32, inciso IV da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, acrescentado pela Lei n.º 9.528/97, de 10/12/1997 e redação da Medida Provisória n.º 449, de*

04/12/2008, convertida na Lei n° 11.941, de 27/05/2009, como segue:

(...)

*A empresa deixou de incluir segurados empregados ou informou salário de contribuição menor que o devido nas GFIP, como se verifica na planilha anexa intitulada DOC 7 - salário de contribuição não informado em GFIP, fls.163/164. Os trabalhadores omitidos na GFIP, ou informados com remuneração a menor, foram obtidos do confronto da GFIP apresentada pelo Contribuinte com os dados dos arquivos digitais formato MANAD da folha de pagamento, conforme planilha I, fls. 44, que demonstra, por competência, o número de trabalhadores e de informações incorretas ou omitidas.*

*Assim, diante da infração cometida, a fiscalização aplicou a multa prevista no art. 32-A, “caput” inciso I e parágrafos 2º e 3º da Lei 8.212/91, incluídos pela Medida Provisória n.º 449, de 04/12/2008, convertida na Lei n° 11.941, de 27/05/2009, respeitado o disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, em virtude de as GFIPs terem sido entregues após o advento da Medida Provisória n.º 449, de 04/12/2008:*

(...)

*Conforme exposto no tópico acima Das Multas Aplicadas, devido às alterações promovidas na Lei 8.212/91 pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941 de 27/05/2009, por se tratar de fatos geradores que ocorreram antes da vigência destas alterações, a fiscalização verificou a situação mais benéfica para o Contribuinte por ocasião da lavratura do presente AI, conforme tabela às fls. 36. Assim, para as competências de 04/2006, 04/2008 e 05/2008, em virtude de as GFIP terem sido entregues após o advento da MP n° 449, de 03/12/2008, aplicou-se, retroativamente, a multa mínima prevista na legislação atual, ou seja, no art. 32-A, caput, inciso I e § 3º, inciso II, da Lei n° 8.212, de 24/07/1991, perfazendo o montante de R\$ 1.500,00 (um mil e quinhentos reais), por ser esta a mais benéfica ao contribuinte.*

*Portanto, o Relatório Fiscal e os demais anexos do referido Auto de Infração (AI), bem como os demais elementos constantes dos autos, especialmente, a planilha anexa intitulada DOC 7 - salário de contribuição não informado em GFIP, oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento, estando discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação, não havendo, no caso, que se falar em falta de motivação jurídica e/ou cerceamento de defesa.*

*Em relação à decadência, a constituição do crédito, por meio deste Auto de Infração (AI), lavrado por descumprimento de obrigação acessória, deu-se através de lançamento de ofício, nos termos do artigo 149, inciso VI do Código Tributário Nacional (CTN) – Lei n.º 5.172, de 25/10/1966, a seguir transcrito.*

(...)

*Conforme exposto, o presente AI, lavrado em 28/06/2011 e cientificado ao Contribuinte em 30/06/2011, decorre de infração referente ao período de 04/2006, 04/2008 e 05/2008. Em se tratando de lançamento de ofício, deve ser observado pela Administração Pública, o prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso I do CTN, pois é inadequada a aplicação do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, para fins de cálculo do prazo de decadência, uma vez que o caput da referida norma de regência remete o intérprete à antecipação do pagamento, e o descumprimento de obrigação tributária acessória não é instância procedimental que se equipare à antecipação do pagamento.*

*Portanto, aplicando-se, no caso, o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, a teor da Súmula 08, do STF, verifica-se que não há período abrangido pela referida decadência quinquenal. Desta forma, não merece ser acolhida a alegação da impugnante em Preliminar, de que teria se operado, no caso, a decadência parcial deste lançamento.*

*Auto de Infração- AI DEBCAD n.º 37.326.557-3, com código de fundamento legal 22*

*A fiscalização constatou omissões e/ou incorreções nas folhas de pagamento e na contabilidade, apresentadas pela empresa em arquivos digitais, formato MANAD, conforme descrito detalhadamente nos itens 148 a 162 do Relatório Fiscal e no relato acima, o que constitui infração ao disposto no artigo 11, parágrafos 3º e 4º, da Lei n.º 8.218/91, na redação dada pela MP n.º 2.158, de 24/08/2001, como segue:*

*(...)*

*Assim, ao constatar a infração cometida, a fiscalização, corretamente, aplicou a multa no montante de R\$ 37.783,02 (trinta e sete mil e setecentos e oitenta e três reais e dois centavos), que equivale a R\$ 8.999,10 (folha de pagamento) mais R\$ 28.783,91 (contabilidade), ou seja, 5% (cinco por cento) do valor da operação correspondente à informação omitida ou incorreta, limitada a 1% (um por cento) da receita bruta da pessoa jurídica no período, verificada junto aos Balanços patrimoniais, (cópias em anexo - DOC 27), relativos ao período de 01/2006 a 09/2009, itens 163/166 do Relatório Fiscal, conforme disposto no art. 12, inciso II, parágrafo único, da Lei n.º 8.218/91, abaixo transcrito:*

*(...)*

*Portanto, o Relatório Fiscal e os demais anexos do referido Auto de Infração (AI), bem como os demais elementos constantes dos autos, especialmente, as planilhas descritas nos itens 153 a 165 do Relatório Fiscal, oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento, estando discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a*

*autuação, não havendo, no caso, que se falar em falta de motivação jurídica e/ou cerceamento de defesa.*

*Em relação à decadência, a constituição do crédito, por meio deste Auto de Infração (AI), lavrado por descumprimento de obrigação acessória, deu-se através de lançamento de ofício, nos termos do artigo 149, inciso VI do Código Tributário Nacional (CTN) – Lei n.º 5.172, de 25/10/1966, a seguir transcrito.*

*Conforme exposto, o presente AI, lavrado em 28/06/2011 e cientificado ao Contribuinte em 30/06/2011, decorre de infração referente ao período de 01/2006 a 09/2009.*

*Em se tratando de lançamento de ofício, deve ser observado pela Administração Pública, o prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso I do CTN, pois é inadequada a aplicação do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, para fins de cálculo do prazo de decadência, uma vez que o caput da referida norma de regência remete o intérprete à antecipação do pagamento, e o descumprimento de obrigação tributária acessória não é instância procedimental que se equipare à antecipação do pagamento.*

*Portanto, aplicando-se, no caso, o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, a teor da Súmula 08, do STF, verifica-se que não há período abrangido pela referida decadência quinquenal. Desta forma, não merece ser acolhida a alegação da impugnante em Preliminar, de que teria se operado, no caso, a decadência parcial deste lançamento.*

*Com relação às alegações no sentido de que as multas aplicadas, nos dois Autos de Infração por descumprimento de obrigação acessória, acima descritos, violaria o princípio do não-confisco, por sua vez, tem-se que a instância administrativa não é fórum adequado a estas discussões, devendo a Administração cumprir a lei, sob pena de responsabilidade funcional, restando impossível o acolhimento da tese de que a multa, no caso, teria sido excessiva, tendo sido esta aplicada de acordo com a legislação discriminada no Relatório Fiscal e nas capas dos referidos Autos de Infração- AIs.*

*É de se salientar que a atividade da autoridade administrativa encontra-se vinculada, no caso, aos dispositivos legais indicados nas capas dos AIs, não podendo, aqui, afastar sua aplicação, nos termos do artigo 116, inciso III da Lei n.º 8.112, de 11/12/1990, a seguir transcrito.*

*(...)*

*Do pedido de perícia*

*A respeito da realização de perícia, reza o artigo 18, caput, do Decreto n.º 70.235/72, a seguir transcrito:*

*(...)*

*Em suma, a realização de perícia tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o*

*juízo de julgamento e, portanto, tal procedimento visa à formação de convicção do julgador.*

*Destaque-se, ainda, que só há perícia se o fato depender de conhecimento especial, o que não é o caso do presente processo, como restará demonstrado.*

*Nos quesitos formulados indaga a impugnante se pode este órgão informar se a Requerente prestou as informações solicitadas nas Intimações e se a autuação está lastreada nos documentos fornecidos pela empresa, relacionando-os?*

*No item 105 do Relatório Fiscal estão relacionados os documentos que foram examinados pela fiscalização, durante a ação fiscal e que serviram de base para apuração do crédito previdenciário: arquivos digitais formato MANAD contendo informações relativas a folhas de pagamento, Guias de Recolhimento da Previdência Social - GPS (constantes dos Sistemas Informatizados da Previdência Social na data de emissão do TIPF - Termo de Início de Procedimento Fiscal), Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, constantes dos Sistemas Informatizados da Previdência Social, livros diário registrados na JUCEG (Junta Comercial do Estado de Goiás), relacionados às fls.27, notas fiscais de prestação de serviços, notas fiscais de materiais aplicado à obra Triade, Registro de matrícula CEI relativamente às obras, Guias da Previdência Social – GPS dos recolhimentos, inclusive de retenções dos 11%, relativos ao período de 01/2005 a 09/2009. Foram também examinadas as cópias das ações reclamatórias trabalhistas ajuizadas em face da empresa autuada (244 ações trabalhistas), as quais foram apresentadas pela própria empresa, e constam da listagem (doc.10), em anexo, obtida junto ao TRT/ 18ª Região, item 11 deste mesmo Relatório.*

*Note-se que, após uma análise detalhada de todos os documentos apresentados pela autuada, descrita no voto acima, a fiscalização ficou impossibilitada de tomar a contabilidade da construtora como registro fiel da realidade dos fatos patrimoniais ocorridos e do movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, não lhe restando outra alternativa, se não apurar a base de cálculo das contribuições lançadas, por aferição indireta. Não basta à disponibilização da escrituração contábil para a auditoria fiscal, mas é necessário que a mesma esteja correta, eficiente e de conformidade com a legislação, como também que sejam prestados pelo sujeito passivo, quando intimado, todos os esclarecimentos e documentos solicitados no transcorrer da ação fiscal, o que não ocorreu no presente caso.*

*Em relação às intimações não cumpridas pela impugnante, cabe salientar que, conforme consta do item 75 do Relatório Fiscal, a empresa foi intimada a esclarecer sobre os materiais utilizados na Obra Triade no período anterior (01/2005 a 09/2005) ao da data em que houve a matrícula da obra e o registro dos primeiros trabalhadores (01/10/2005) (TIF 08). Em resposta a empresa apresentou documento em anexo, no qual informou que se tratava de canteiro de obra e a mão de obra utilizada foi a de terceiros, porém não informou quais eram esses terceiros (DOC.02). No item 127 do Refisc a fiscalização ressalta que aferiu o valor da base de cálculo objeto da incidência das contribuições previdenciárias relativas à retenção de 11% - AI DEBCAD nº 37.346.903-9, com base no disposto no §3º, do art. 33, da Lei 8.212/91 por não ter o Contribuinte, embora regularmente intimado, apresentado as notas fiscais referentes aos contratos celebrados entre o sócio administrador Malkon Merzian e as empresas prestadoras de serviço ADJ Prestadora de Serviços em Construção Civil Ltda; JL Instalações Elétricas Ltda. e Empreiteira Caiçaras de Mão-de-Obra na Construção Civil Ltda. (doc.14).*

*E ainda, de acordo com o item 111 do Relatório Fiscal o lançamento do crédito previdenciário no Auto de Infração AI DebCAD nº 37.346.902-0 também foi efetuado mediante a utilização do procedimento de aferição indireta, com fundamento no art. 33, §3º da lei 8.212/91, em razão de a empresa não ter apresentado os documentos solicitados referentes aos pagamentos efetuados ao empregado Antônio Augusto Simões Miranda, além daqueles valores pagos através da folha de pagamento ordinária, conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIF nº 10, inviabilizado, assim, a verificação do real valor dos salários de contribuição.*

*Reiterando o exposto no voto acima, a fiscalização demonstra detalhadamente, nos itens 98 a 104 do Relatório Fiscal, como foi efetuado o cálculo do CUB e ressalta ainda que no **cálculo realizado no ARO** e considerado para levantamento do débito foram devidamente deduzidos: a) os recolhimentos efetuados pelo contribuinte através de Guia da Previdência Social - GPS, sendo apropriados todos os valores recolhidos referente a pagamentos realizados com remunerações dos trabalhadores envolvidos diretamente na execução da referida obra de construção civil, matrícula CEI 32.560.00.667/76, declarados em GFIP a partir de 10/2005; b) os valores referentes a parcelamentos; c) bem como o percentual de 5% (cinco por cento) das NFS de Concreto Usinado contabilizadas, sendo constituído o crédito tributário relativo às respectivas diferenças a recolher, conforme demonstrado nos cálculos do CUB (planilha anexa ARO - Aviso de Regularização de Obras). As áreas redutoras informadas nos projetos arquitetônicos, em quadros de áreas, em anexo (DOC 18), e considerados nos cálculos realizados, de acordo com o Art. 449 da IN/SRP 03/2005, que estipula o redutor de 50% (cinquenta por cento) para áreas cobertas e de 75% (setenta e cinco por cento) para áreas descobertas, desde que constatado que as referidas áreas integram a área total da edificação.*

*Portanto, não há dúvidas, todos os recolhimentos efetuados pela empresa em GPS, cujas remunerações e contribuições dos segurados empregados envolvidos diretamente na execução da Obra Triáde foram por ela declarados em GFIPs, estão devidamente apropriados e considerados na apuração da base de cálculo da referida Obra.*

*Ressalte-se que, conforme exposto no voto acima, a análise das inúmeras Reclamatórias Trabalhistas e o Termo de Ajustamento de Conduta firmado pela Construtora e Incorporadora Merzian Ltda perante o Ministério Público do Trabalho da 18ª Região que levaram à fiscalização, bem como este órgão julgador, à convicção de que a escrituração contábil apresentada pelo contribuinte não registra a totalidade dos custos envolvidos na execução da referida obra de construção civil, como também não demonstra a totalidade da remuneração dos segurados que lhe prestaram serviços, remuneração esta que tampouco consta das folhas de pagamento, pois foram “pagas por fora” motivo pelo qual a fiscalização, corretamente, aferiu a base de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas nos Autos de Infração específicos, cuja base de cálculo foi obtida através da Declaração e Informação Sobre Obra – DISO (em anexo – Doc.16), de preenchimento sob responsabilidade do próprio contribuinte, que informa os dados necessários para o correto enquadramento da obra a ser calculada utilizando a tabela CUB do SINDUSCON.*

*Os valores das contribuições sociais recolhidas decorrentes das referidas Reclamatórias Trabalhistas são efetuados através de Documento de Arrecadação identificado com Código de Pagamento – 2909, específico para este fato gerador, não passível de dedução na apuração da base de cálculo da referida Obra e dos AIs DEBCADs nºs 37.346.902-0 e 37.346.901-2, onde foram lançadas apenas as contribuições previdenciárias patronal e as destinadas os terceiros, respectivamente, incidentes sobre a remuneração paga e/ou creditada “por fora” ao segurado empregado - Antônio Augusto Simões Miranda, no período de 08/2006 a 03/2009, apuradas pelo método da aferição indireta, conforme disposto no artigo 33, parágrafo 3º da Lei n.º 8.212/91, com base nas informações contidas na ação reclamatória trabalhista 717-2009- 2ª Vara do Trabalho de Goiânia.*

*Por fim, no voto acima está devidamente demonstrado, em relação a todos os Autos de Infração que integram o presente processo administrativo fiscal, que em relação à decadência foi considerado o prazo descrito na Súmula Vinculante nº 8, do STF, arts. 150, §4º, e 173, I, do CTN, não havendo nenhum período lançado abrangido pela decadência nestes AIs.*

*Ante o exposto, considero desnecessária a perícia requerida, indeferindo-a com fundamento no art. 18 do Decreto 70.235/72.*

*Ressalte-se que nos termos do artigo 333, inciso II do Código de Processo Civil (CPC), o ônus da prova quanto aos fatos*

*impeditivos, modificativos ou extintivos incumbe à autuada, que deveria ter trazido, no prazo concedido para a apresentação da impugnação, documentos hábeis e suficientes para comprovar suas alegações, de acordo com os artigos 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/72.*

CPC:

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

(...)

*II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

(...)

*Decreto n.º 70.235/72:*

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

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

(...)

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

(...)

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

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

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

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

(...)

*(grifos nossos)*

*Quanto à sua solicitação de produção de novas provas, tem-se que deve ser indeferida, uma vez que já estão acostados aos autos todos os elementos de convicção necessários ao julgamento, cabendo destacar quanto às provas documentais que:*

- o artigo 15 do Decreto n.º 70.235/72 determina que o prazo para defesa, com a prerrogativa de juntada de*

*documentos, é de 30 (trinta) dias a contar da ciência da lavratura do Auto de Infração – AI, não havendo qualquer previsão legal de dilação desse prazo;*

*• a oportunidade para a juntada de provas documentais está prevista no prazo legal, concedido a todos os contribuintes, para apresentação de defesa contra os lançamentos realizados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, de acordo com o artigo 16, parágrafo 4º do Decreto n.º 70.235/72, incluído pela Lei n.º 9.532/97, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

*Com relação ao pedido de envio de intimações e publicações ao endereço do advogado mencionado na defesa, cabe observar, no caso, que tal encaminhamento compete à Delegacia de jurisdição do contribuinte, e que o art. 23 do Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972, com as alterações dadas pelas Leis n.º 9.532, de 10/12/1997 e n.º 11.196, de 21/11/2005, assim dispõe a respeito das intimações dos atos processuais:*

*Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*(...)*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de*

*recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;  
(Redação dada*

*pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*(...)*

*§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo:*

*(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração*

*tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*(...)*

*Finalizando, os autos encontram-se corretamente constituídos quanto aos seus aspectos: formal e de mérito, tendo sido fornecidos ao Contribuinte, na forma das normas em vigor, os meios a ele inerentes ao exercício do direito constitucional do contraditório e da ampla defesa, conforme atestam as peças que*

*compõem o presente processo administrativo fiscal, mas que deles não se desincumbiu, seja pela utilização de argumentos consistentes, ou juntada de documentos capazes de elidir o feito fiscal.*

Cientificado do acórdão, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário às fls. 1712 a 1738, alegando em breve síntese: a) nulidade por incompetência da autoridade julgadora por infração ao disposto no artigos 15 e 61, do Decreto 7.574/2011, na medida em que a Delegacia da Receita Federal responsável para julgar deveria ser a do local da autuação; b) nulidade pelo decurso de prazo de 120 (cento e vinte) dias do Mandado de Procedimento Fiscal; c) nulidade por vício de forma, pela inclusão de vários DEBCAD's num mesmo processo; d) nulidade por falta de motivação jurídica e quanto ao mérito: a) questiona a utilização da aferição indireta em obras diferentes; b) decadência pela aplicação da Súmula Vinculante nº 8 do STF e c) quitação dos créditos tributário em cobro nos presentes autos, tendo em vista o pagamento nas reclamações trabalhistas ou por serem consideradas verbas indenizatórias.

Este é o resumo do necessário.

## Voto

Conselheiro Relator - Douglas Kakazu Kushiya

### Das preliminares

#### **Nulidade por incompetência da autoridade julgadora por infração ao disposto nos artigos 15 e 61, do Decreto 7.574/2011**

Com a devida vênua ao patrono e ao contribuinte, a leitura feita quanto aos dispositivos do artigo 61 combinado com o artigo 15 do Decreto não quer significar que o julgamento deve ser feito no local da autuação. Na realidade, nos termos do disposto no artigo 15 do Decreto diz respeito ao preparo do processo. Por outro lado, esta questão está superada, tendo em vista que, atualmente, o processo tramita por meio eletrônico, conforme disposto no artigo 15, parágrafo único, do Decreto 7.574/2011:

*Art. 15. O preparo do processo compete à autoridade local da unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil encarregada da administração do tributo ([Decreto no 70.235, de 1972, art. 24](#)).*

*Parágrafo único. Quando o ato for praticado por meio eletrônico, a administração tributária poderá atribuir o preparo do processo a unidade da administração tributária diversa da prevista no **caput** (incluído pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).*

O disposto no artigo 61, verifica-se que a indicação é genérica no sentido de que cabe às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, *verbis*:

*Art. 61. O julgamento de processos sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, e os relativos à exigência de direitos antidumping e direitos compensatórios, compete em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada*

da Secretaria da Receita Federal do Brasil ([Decreto nº 70.235, de 1972, art. 25, inciso I](#); [Lei nº 9.019, de 30 de março de 1995, art. 7º, § 5º](#)).

*Parágrafo único. A competência de que trata o caput inclui, dentre outros, o julgamento de:*

*I - impugnação a auto de infração e notificação de lançamento ([Decreto nº 70.235, de 1972, art. 14](#));*

Sendo assim qualquer Delegacia da Receita Federal do Brasil tem a competência para julgar impugnação a auto de infração, de modo que rejeito esta preliminar.

### **Nulidade pelo decurso de prazo de 120 (cento e vinte) dias do Mandado de Procedimento Fiscal**

Neste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais está praticamente pacificada a jurisprudência de que não há que se falar em nulidade do lançamento na hipótese de descumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

Somente nos casos em que se configura o cerceamento do direito de defesa é que é possível cogitar-se em anular o lançamento tributário. Nesse sentido temos o acórdão nº 9101-002.132, publicado em 14.05.2015, que restou assim ementado:

*MPF. NULIDADE. Não é nulo o lançamento por prorrogação de MPF além do prazo regulamentar, quando não comprovado o prejuízo à defesa do contribuinte. A falta de prorrogação do MPF no prazo correto, por si só, não configura cerceamento do direito de defesa e não se equipara à ausência de MPF.*

Sendo assim, rejeito esta preliminar.

### **Nulidade por vício de forma, pela inclusão de vários DEBCAD's num mesmo processo**

Também não merece prosperar a presente preliminar, tendo em vista a interpretação do Decreto 70.235/1972, artigo 9º, parágrafo primeiro:

*Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. ([Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009](#))*

*§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. ([Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005](#))*

Não prospera a alegação de que: "há referência a duas matrículas CEI (32.560.00667/76 e 06.231.0458/78)". Cumpre ressaltar que as infrações cometidas são as

mesmas para ambas as hipóteses, devendo-se aplicar perfeitamente o disposto no artigo 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235/1972.

A própria jurisprudência utilizada pelo Contribuinte serve de reforço a este entendimento (processo 10410.00542/2001-37, acórdão: 108-07.779):

*RECURSO EX OFFICIO - CSL- ART. 9º DO PAF - ALTERAÇÕES DA LEI Nº 8.748/93 - NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO DE FORMA - MULTA ISOLADA - RESTABELECIMENTO - Quando constatadas infrações que impliquem tanto na exigência de tributo quanto na de multa isolada, o lançamento deve ser efetuado em um só instrumento, englobando todas as ocorrências verificadas. A segregação de infrações em autos distintos, só é necessária quando descumpridas as normas referentes a mais de um tributo, até mesmo por causa das diversidades de competência para julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal.*

*MULTA ISOLADA - RECOMPOSIÇÃO DE VALORES - REFLEXO DO DECIDIDO QUANTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO - Os valores das multas isoladas, por falta de recolhimento das estimativas mensais da CSL, devem ser recalculados após a recomposição dos valores das infrações remanescentes e da compensação de bases negativas anteriores. Recurso de ofício parcialmente provido. (grifos nossos)*

Logo, tanto a alegação do contribuinte, como a jurisprudência citada por ele, corroboram com o entendimento pela possibilidade da reunião de vários DEBCAD's em um mesmo Processo Administrativo Fiscal (PAF).

### **Nulidade por falta de motivação jurídica**

Não há que se falar em nulidade por falta de motivação jurídica, tendo em vista que esta questão praticamente se confunde com o mérito que será tratado adiante.

Apenas para justificar o porquê de não se acatar esta preliminar, restou incontroverso o fato de que a Recorrente se utilizou de caixa dois (2) e pagamento de salários por fora, exatamente para tentar fraudar a Previdência Social e que resultou no Termo de Ajustamento de Conduta firmado pela Construtora e Incorporadora Merzian Ltda perante o Ministério Público do Trabalho da 18ª Região (cópia em anexo), nos autos do Inquérito Civil nº 00400.2009.18.00/8.

### **Mérito**

#### **Utilização da aferição indireta em obras diferentes.**

Restou devidamente constatado pela fiscalização e não foi devidamente desconstituído pela impugnação, nem pelo Recurso Voluntário apresentados, que as contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados da OBRA TRIADE - MATRICULA CEI 32.560.00667/76, lançadas nos AIs nº 37.346.897-0; nº 37.346.899-7 e nº 37.326.549-2, foram apuradas por aferição indireta com fundamento nos parágrafos 4º e 6º, do artigo 33, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, abaixo transcrito, tendo em vista que a fiscalização verificou que a escrituração contábil apresentada pelo contribuinte não registra a totalidade dos custos envolvidos na execução da referida obra de

construção civil, bem como não demonstra a totalidade da remuneração dos segurados que lhe prestaram serviços. Nesse sentido é o disposto na Lei nº 8.212/91:

*Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

(...)

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída, de acordo com critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em contrário. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).(g.n.)

(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.(g.n.)

(...)

O arbitramento é medida excepcional e não é utilizado de forma discricionária pela Autoridade Fiscalizadora. Para que este expediente possa ser corretamente utilizado, está muito bem disciplinado (art. 234 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo decreto 3048/99 e a Instrução Normativa SRP 03, de 14/07/2005, com as alterações introduzidas pelas Instruções Normativas MPS/SRP nº 24, de 29 de abril de 2007, Instrução Normativa MF/RFB nº 774, de 29 de agosto de 2007, e Instrução Normativa RFB nº 910, de 29 de janeiro de 2009).

Conforme restou amplamente demonstrado nos presentes autos e tratado de forma minuciosa na decisão de primeira instância, quanto a este ponto do Recurso Voluntário, peço vênha para transcrever trecho da decisão:

*No caso, constituem fatos geradores do crédito previdenciário as remunerações pagas aos empregados cuja mão de obra foi utilizada na execução das torres do edifício Triade (matricula CEI 32.560.00667/76), obtidas pelo procedimento de aferição indireta do salário de contribuição, com base na área construída e no padrão de execução, calculadas a partir do CUB - Custo Unitário Básico apurado e publicado pelo SINDUSCON/GO, conforme critérios estabelecidos no item 435, §3º, inciso I, da Instrução Normativa SRP 03, de 14/07/2005, utilizando-se do*

*sistema DISOWEB (Sistema Informatizado da Receita Federal do Brasil).*

*Para o cálculo do CUB foi utilizada a competência 09/2009, tendo em vista que é o final da obra e o mês de protocolo do pedido de sua regularização. A referida obra foi realizada em 57 meses, janeiro de 2005 a setembro de 2009, mas, como o lançamento ocorreu em junho de 2011, os meses janeiro de 2005 a maio de 2006 estão decaídos, portanto, apenas 70% (setenta por cento) do valor calculado no ARO do sistema DISO JAVA é considerado débito nesta data. Dessa forma, do montante da remuneração de mão de obra a regularizar de R\$ 1.953.397,03 (um milhão, novecentos e cinquenta e três mil trezentos e noventa e sete reais e três centavos), apenas 70% (setenta por cento) está sendo levantado nesta ação fiscal, que consiste no valor de R\$ 1.367.377,93 (um milhão trezentos e sessenta e sete mil, trezentos e setenta e sete reais, noventa e três centavos).*

*A fiscalização demonstra detalhadamente, nos itens 98 a 104 do Relatório Fiscal, como foi efetuado o cálculo do CUB e ressalta ainda que no cálculo realizado no ARO e considerado para levantamento do débito foram devidamente deduzidos: a) os recolhimentos efetuados pelo contribuinte através de Guia da Previdência Social - GPS, sendo apropriados todos os valores recolhidos referente a pagamentos realizados com remunerações dos trabalhadores envolvidos diretamente na execução da referida obra de construção civil, matrícula CEI 32.560.00.667/76, declarados em GFIP a partir de 10/2005; b) os valores referentes a parcelamentos; c) bem como o percentual de 5% (cinco por cento) das NFS de Concreto Usinado contabilizadas, sendo constituído o crédito tributário relativo às respectivas diferenças a recolher, conforme demonstrado nos cálculos do CUB (planilha anexa ARO - Aviso de Regularização de Obras). As áreas redutoras informadas nos projetos arquitetônicos, em quadros de áreas, em anexo (DOC 18), e considerados nos cálculos realizados, de acordo com o Art. 449 da IN/SRP 03/2005, que estipula o redutor de 50% (cinquenta por cento) para áreas cobertas e de 75% (setenta e cinco por cento) para áreas descobertas, desde que constatado que as referidas áreas integram a área total da edificação.*

Além disso, restou devidamente comprovada a necessidade de lançamento das contribuições previdenciárias patronais, dos empregados e as destinadas a terceiros, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados não contabilizadas, tendo como referências informações decorrentes de reclamações trabalhistas, resultando em um termo de ajustamento de conduta entre a Recorrente e o Ministério Público do Trabalho. Uma vez mais, nos socorremos de trechos da decisão de piso:

*Conforme consta do item 10.a do Relatório Fiscal a fiscalização constatou que a autuada não registra contabilmente a totalidade das remunerações dos segurados empregados através da análise minuciosa das cópias das ações reclamatórias trabalhistas ajuizadas em face da empresa (244 ações trabalhistas), as quais foram por ela apresentadas e constam da listagem (DOC.10), em anexo, obtida junto TRT/18º Região, não se tratando de mera presunção como alega a impugnante. Todos esses processos trataram de questão idêntica, qual seja, que os reclamantes*

*perceberam salários "por fora", que não constavam da folha de pagamento, sendo que o valor do salário anotado pela reclamada nas CTPS era menor do que o efetivamente por ela pago.*

*Ressalta ainda a fiscalização que, dentre os processos constantes da referida listagem foram analisados 78 processos e constatou-se que em 62 houve acordo homologado por sentença, e em 09 foram proferidas sentenças de mérito reconhecendo a procedência dos pedidos dos reclamantes, ou seja, a empresa fiscalizada fazia pagamentos a seus empregados, além daqueles valores constantes dos respectivos contracheques, relação às fls. 08/16, itens 17/63 do Relatório Fiscal.*

*Conforme consta do item 64 outra demonstração cabal de que a empresa efetuou pagamentos "por fora" a seus empregados é o Termo de Ajustamento de Conduta firmado pela Construtora e Incorporadora Merzian Ltda perante o Ministério Público do Trabalho da 18ª Região (cópia em anexo), nos autos do Inquérito Civil nº 00400.2009.18.00/8 (DOC 12), trechos abaixo transcrito:*

*"Concluídas as investigações, restou comprovada a utilização do "caixa – dois" (não houve prova suficiente em relação ao excesso de jornada), pelo que designamos audiência, na qual foi celebrado termo de compromisso de ajustamento de conduta, nos seguintes moldes (fls.276/279):*

***Cláusula 1ª- A Compromissada obriga-se a abster-se de realizar pagamentos não contabilizados ou os chamados pagamentos "por fora", efetivamente incorporando ao conjunto remuneratório dos seus empregados todas as parcelas de natureza salarial, de modo a calcular e recolher, sobre elas os depósitos do FGTS e as contribuições previdenciárias."***

*Portanto, todos os fatos acima expostos levaram à fiscalização, bem como este órgão julgador, à convicção de que a escrituração contábil apresentada pelo contribuinte não registra a totalidade dos custos envolvidos na execução da obra de construção civil acima descrita, como também não demonstra a totalidade da remuneração dos segurados que lhe prestaram serviços, remuneração esta que tampouco consta das folhas de pagamento, pois foram "pagas por fora" motivo pelo qual a fiscalização, corretamente, aferiu a base de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas nos Autos de Infração retro citados.*

Sendo assim, restou devidamente comprovada a necessidade de utilização da aferição indireta no caso.

### **Decadência.**

Ainda que aplicada a Súmula Vinculante nº 8, não há que se falar em decadência nos presentes autos, conforme se verifica de trechos da decisão recorrida:

*Os Autos de Infração AIs n°s 37.346.901-2 e 37.346.902-0 abrangem o período de 08/2006 a 03/2009 e, o AI n° 37.346.903-9 as competências de 12/2007, 04/2008 e 08/2008 e, foram lavrados e cientificados ao contribuinte em 30/06/2011. Dessa forma, quer seja pela aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, parágrafo 4º, ou no artigo 173, I, do CTN, não há período abrangido pela decadência.*

*Quanto aos Autos de Infração AIs n°s 37.346.897-0, 37.346.899-7 e 37.326.549-2, foram lavrados e cientificados ao contribuinte em 30/06/2011, referem-se a contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social, da parte patronal, dos segurados empregados e as destinadas a terceiros, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados na obra de construção civil - Triade, apuradas por aferição indireta e lançadas na competência 09/2009.*

*Conforme consta do item 9 do Relatório Fiscal, a fiscalização utilizou-se da competência 09/2009 para cálculo do CUB, pois foi quando ocorreu a finalização da obra e é o mês de protocolo do pedido de regularização da mesma. A referida obra foi realizada em 57 meses, janeiro de 2005 a setembro de 2009, mas, como o lançamento ocorreu em 30/06/2011, a fiscalização considerou o período de janeiro de 2005 a maio de 2006 decadente, nos termos do art. 150, §4º, do CTN, excluindo-os do cálculo da apuração da remuneração da mão de obra aferida indiretamente. Dessa forma, do montante da remuneração de mão de obra a regularizar de R\$ 1.953.397,03 (um milhão, novecentos e cinquenta e três mil trezentos e noventa e sete reais e três centavos), calculado no ARO do sistema DISO JAVA, apenas 70% (setenta por cento) foi lançado nesta ação fiscal, que consiste no valor de R\$ 1.367.377,93 (um milhão trezentos e sessenta e sete mil, trezentos e setenta e sete reais, noventa e três centavos).*

*Portanto, em relação aos Autos de Infração AIs n°s 37.346.897-0, 37.346.899-7 e 37.326.549-2, também não há que se falar em improcedência ou nulidade do lançamento fiscal, face à decadência, pois o período decadente já foi, devidamente, excluído pela fiscalização da base de cálculo desses levantamentos.*

Logo, não há que se falar em decadência nos presentes autos.

**Quitação dos créditos tributários em cobro nos presentes autos, tendo em vista o pagamento nas reclamações trabalhistas ou por serem consideradas verbas indenizatórias.**

A alegação de quitação dos créditos tributários das contribuições devidas e pagas nas reclamações trabalhistas não tem como ser acolhida, tendo em vista a falta de sua efetiva comprovação e por ter a Recorrida juntado documentos que tinha em seu poder desde a lavratura do presente lançamento e que só foi apresentada em sede de Recurso Voluntário sem o devido cotejamento do que não seria devido.

De acordo com o artigo 16 do Decreto 70.235/1972:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;*

*(...)*

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

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

Em outros termos, precluiu o direito da Recorrente em apresentar as provas que julgou serem pertinentes ao deslinde da questão. Além disso, não fez o devido cotejo do que deveria ser descontado dos presentes autos, que significa o mesmo que não apresentar prova nenhuma.

### **Conclusão**

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

(assinado digitalmente)

Relator - Douglas Kakazu Kushiya