



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10167.001671/2007-23
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-006.897 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de setembro de 2019
Recorrente VILA BOA CONSTR E INCORPORADORA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2003 a 30/11/2003

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

AFERIÇÃO INDIRETA. ARBITRAMENTO. LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. POSSIBILIDADE.

Com a recusa ou apresentação deficiente de documentos a fiscalização promoverá o lançamento de ofício por arbitramento, inscrevendo as importâncias que reputar devidas, conforme respaldo no art. 33, §3º da Lei 8.212/91, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

NORMAS PROCEDIMENTAIS. AFERIÇÃO INDIRETA/ARBITRAMENTO. APLICABILIDADE.

Aplicável a apuração do crédito previdenciário por aferição indireta/arbitramento na hipótese de deficiência ou ausência de quaisquer documentos ou informações solicitados pela fiscalização, que lançará o débito que imputar devido, invertendo-se o ônus da prova ao contribuinte, com esteio no artigo 33, § 3º, da Lei nº 8.212/91.

CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA. POSSIBILIDADE NA FALTA OU DEFICIÊNCIA NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.

Constatada a hipótese de deficiência ou falta de contabilidade se impõe a possibilidade de aferição indireta para apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias na construção civil.

MULTA. CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 02.

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da

legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n.º 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Raimundo Cassio Goncalves Lima, (Suplente Convocado), Andrea Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa e Miriam Denise Xavier. Ausente a Conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

Relatório

VILA BOA CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 5ª Turma da DRJ em Brasília/DF, Acórdão n.º 03-31.319/2009, às e-fls. 3.771/3.7099, que julgou procedente o lançamento fiscal, concernente às contribuições previdenciárias dos segurados empregados e da empresa, inclusive as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa, bem como as destinadas aos fundos e entidades denominadas Terceiros (FNDE, INCRA, SEBRAE, SESI e SENAI), referentes às obras de construção civil, em relação ao período de 07/2003 a 11/2003, conforme Relatório Fiscal, às fls. 1.783/1.803 e demais documentos que instruem o processo, consubstanciado no DEBCAD n.º 37.055.622-4.

Conforme consta do Relatório Fiscal, os valores lançados na presente notificação correspondem As contribuições destinadas à Seguridade Social, relativas A parte dos SEGURADOS, EMPRESA, SAT/RAT E TERCEIROS (SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE), incidentes sobre a remuneração dos trabalhadores da obra de construção civil- **OBRA 148 — ACADEMIA FLEX, de responsabilidade da empresa Vila Boa, Matrícula CEI 39.380.01805-71, realizada no período de 07 a 11/2003.**

Durante a fiscalização, foi verificado que, no período de 01/2001 a 10/2006, a empresa não cumpriu todas as obrigações acessórias e principais previstas nos artigos 31 e 32 da

Lei 8.212/91 e artigos 219, 220 e 225 do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, sendo consideradas insuficientes as contribuições previdenciárias recolhidas para três obras de construção civil, por ela realizadas e encerradas naquele período, sendo uma delas a obra acima citada, objeto desta notificação, lavrando-se por arbitramento o presente crédito, conforme disposto no art. 33 da Lei 8.212/91 e arts. 229, 231, 233 a 235, 243, 268 e 274, do Regulamento da Previdência Social-RPS.

O crédito foi apurado por meio de arbitramento do salário de contribuição necessário à execução da obra, como previsto nos §§ 3º, 4º e 6º, art. 33 da Lei 8.212/91. O procedimento de arbitramento do salário de contribuição, com base no valor recebido pelos serviços na obra de construção civil, encontra-se regulamentado nos arts. 233 a 235, do RPS, nos arts. 72 a 75 da Instrução Normativa INSS/DC n.º 69, de 10.05.2002, nos arts. 440 a 443, 486 a 488, 618 e 619, da Instrução Normativa INSS/DC n.º 100, de 18.12.2003 e nos arts. 426 a 428, 472 a 474, 600 e 601 da Instrução Normativa MPS/SRP N. 03, de 14.07.2005.

Constituem fatos geradores da presente notificação as remunerações arbitradas para os segurados utilizados na obra de construção civil de matrícula CEI 39.380.01805-71, OBRA 148, da Vila Boa, calculadas a partir da aplicação do percentual de 40% sobre o valor do serviço recebido pela execução da obra da Academia Flex, no último andar do Shopping Buena Vista, sendo desconsiderada a contabilidade, bem como outros elementos apresentados pela empresa, os quais se mostraram pouco confiáveis.

Ainda conforme relatório fiscal, esse arbitramento objetiva corrigir as distorções apresentadas nos recolhimentos, documentação e na contabilização da empresa, tendo sido verificadas incoerências na documentação e na contabilização dos fatos econômicos, na emissão de Notas Fiscais de serviço pela Obra 148, nas aquisições e despesas da construtora, no período de 01/2003 a 04/2006, conforme relatado no item 6, fls. 479/486, o que culminou na desconsideração da contabilidade e na lavratura do Auto de Infração de DEBCAD n.º 37.055.621-6

Para a obra a que se refere este levantamento de débito, foi verificado que a empresa emitiu faturas para apenas 32,3% do valor recebido. O custo global contabilizado foi de R\$ 303.662,40, estando incluído neste valor todo o material aplicado, bem como insumos e equipamentos. Pelos serviços de administração da obra 148, a Vila Boa recebeu o total de R\$ 133.416,49 (44% do custo), visto que recebeu depósitos de R\$ 394.023,57, sendo o valor de R\$ 303.662,40, referente a ressarcimento de despesas comprovadas na documentação contabilizada. Além desses depósitos, recebeu o valor de R\$ 43.055,32, referente às NFS emitidas pela Vila Boa para essa obra.

Portanto, o valor de R\$ 90.316,17 ($R\$ 394.023,57 - R\$ 303.662,40 = R\$ 90.361,17$) foi pago pela Academia Flex sem nenhuma comprovação ou documento, conforme demonstrado As fls. 392 a 418 (II e III volumes).

Sobre o total do valor do serviço recebido R\$ 133.416,49 ($R\$ 90.361,17 + R\$ 43.055,32 = R\$ 133.416,49$), foi aplicado o percentual de 40%, apurando-se uma remuneração de R\$ 53.366,60, conforme normas já citadas, para arbitramento baseado no valor do serviço.

Como a Vila Boa recolheu contribuições sobre uma remuneração de R\$ 32.625,76, a diferença verificada de R\$ 20.740,84 foi considerada como salário de contribuição para a apuração do crédito tributário.

Para calcular a contribuição social devida, foram aplicadas as alíquotas correspondentes sobre os valores dos Salários de Contribuição, ou Bases de Cálculo, de acordo

com o previsto na legislação vigente. A época da ocorrência dos respectivos fatos geradores da obrigação tributária, inclusive o art. 452 da IN/SRP 03/2005, art. 466 da IN/INSS/DC 100/2003 e art. 110 da IN/INSS/DC 69/2002, conforme evidenciado no Discriminativo Analítico de Débito - DAD anexo.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Em face dos documentos e esclarecimentos apresentados na defesa, em atenção ao princípio do contraditório, os autos foram baixados em diligência, por meio do Despacho n.º 108, da 5ª Turma de Julgamento da DRJ/BSB, a fim de que a Auditora notificante se manifestasse quanto aos seguintes pontos:

a) Por que a contabilidade da impugnante foi desconsiderada, levando à apuração do débito por aferição indireta, quando a mesma contabilidade foi considerada corrigida para efeito de atenuação do AI n. DEBCAD N. 37.055.621-6;

b) se a apuração do presente débito foi realizada por aferição indireta, em virtude de falhas encontradas nos livros contábeis, por que não houve autuação no Código de Fundamentação Legal- CFL 38.

Como resultado da diligência, a auditora informa que:

- a multa aplicada no AI 37.055.621-6, com CFL 34, foi atenuada, não ter sido corrigida, no andamento da ação fiscal, apenas a contabilização de Folhas de pagamento e remunerações dos segurados já registrados/formalizados pela própria empresa. Porém, a empresa não corrigiu toda a sua contabilização, sendo mantidas incoerências e erros na contabilidade e nos custos das obras, como por exemplo: registro de dois livros Diários para o exercício de 2005; não utilização do regime de competência; materiais e serviços utilizados nas obras com contabilização indevida em contas contábeis e obras indevidas; contabilização de despesas que não eram da empresa; não exigência de regularização/registro dos trabalhadores nas empreitadas parciais e, inclusive, receita/recebimento/ressarcimento pela obra 148, em valor superior às suas NFS e despesas na citada obra;

- Assim, a desconsideração da contabilização e do custo das obras se deu por terem sido mantidos erros/incoerências na contabilização, alterados apenas lançamentos em contas contábeis referentes a algumas remunerações/folhas de pagamento;

- quanto ao último questionamento, informa que, na fiscalização, além da lavratura de crédito tributário de doze diferentes fatos impositivos/fatos geradores, Representação Fiscal para Fins Penais de dois diferentes indícios de crime, e Representação Administrativa, foram lavrados cinco (5) Autos de Infração, sendo dois destes nos códigos CFL 34 e 35, referentes à escrituração indevida e não apresentação de informações financeiras e contábeis, na forma estabelecida.

A autuada fora intimada do resultado da diligência, porém não apresentou nenhuma nova manifestação.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Brasília/DF entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 3.805/3.837, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa as alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da DRJ, preliminarmente:

Da Validade dos Lançamentos Contábeis

Dispõe, em preliminar, que a auditora fiscal rechaçou as demonstrações contábeis da impugnante e aplicou, com total descomedimento, a multa administrativa contestada;

(...)

Que o mais grave ainda é o fato de a auditora ter utilizado, por mais de uma vez, a mesma nota fiscal como determinante do gravame, podendo até estar subentendida a ma-fé da empresa, neste caso, pois, se observarmos o seu relatório, as Notas Fiscais de fls. 139/140; 141/142; 143/144; 146/147; 147/148, facilmente verificamos a duplicidade dos documentos acostados pela auditora, o que demonstra claro desrespeito, anulando, por completo, a presente notificação.

(...)

Ressalta que, conforme já demonstrado, sempre procurou trilhar pelo caminho da legalidade, lançando sistematicamente todos os documentos contábeis, permitindo, assim, que a auditora pudesse a qualquer tempo, tomar conhecimento da ocorrência dos fatos geradores, estando perfeitamente comprovado pela própria declaração da auditora, onde se le: *"Informo que não foi possível analisar toda a documentação apresentada. Informo, também, que alguns documentos já analisados apresentam todas as formalidades necessárias, porém, outros documentos, como o Diário 2005, Notas Fiscais de empreiteiros, Notas de Entrada de Material Aplicado nas obras, não apresentam todas as formalidades estabelecidas nas normas"*, sendo, portanto, inconcebível, como quer o relatório da presente NFLD, permitir a desconsideração da contabilidade; e se isso não fosse suficiente, o relatório traz informações totalmente inverídicas, o que, por si só, torna nula a pretensão da impugnada.

Da Nulidade por Falta de Requisitos para Preenchimento do AI

Argui que, tratando-se de documento constitutivo de crédito, o relatório fiscal da NFLD deve conter a narrativa dos fatos verificados no procedimento fiscal e que deram origem ao lançamento, com a identificação clara e precisa da hipótese de incidência tributária; do fato imponível — fato gerador — da obrigação previdenciária inadimplida; do período a que se refere; do fundamento legal utilizado; e das alíquotas aplicadas. Entretanto, no relatório redigido pelo Auditor-Fiscal, não há clareza nem precisão quanto aos exatos descumprimentos apontados.

(...)

Da Nulidade por Desrespeito ao Direito de Defesa

Acrescenta que houve cerceamento de seu direito de defesa, pois não pode enfrentar as cogitadas faltas: o preenchimento do relatório fiscal turvo; explicações não convincentes para o descrédito da documentação contábil; e postura totalmente discricionária na aferição indireta, utilizando-se de valores oriundos da imaginação.

Da Nulidade por Desatendimento à Norma Previdenciária

Argumenta que, de acordo com a norma federal previdenciária, deve-se observar a subcontratação de empreiteiras quando da regularização de obra de construção civil, inexistindo espaço para imaginação ou reflexões advindas da autoridade fiscal;

Que, contrariamente ao disposto no art. 474 da IN 03/2005, a Auditora Fiscal desprezou a contabilidade e, por conseguinte, desconsiderou diversos valores que poderiam ter sido objeto de análise.

Quanto ao mérito:

Do Arbitramento dos Valores do Salário de Contribuição

Entende a Impugnante que a fiscalização, em total afronta As orientações consubstanciadas nos arts. 596 a 599 da IN SRP/MPS n.º 03/2005, detalhou inadequadamente os critérios utilizados no arbitramento dos valores, deixando de verificar a efetiva ocorrência do fato imponible e o quantum devido, em clara violação ao art. 142 do CTN.

Se isso não fosse suficiente, também desrespeitou o art. 148 do CTN, que prevê que o arbitramento é admitido apenas quando o tributo tenha por base de cálculo "o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos". As contribuições previdenciárias, por outro lado, tem suas bases de cálculo na remuneração paga e não nos montantes atribuídos a bens direitos ou serviços.

Dessa forma, apenas a estrutura do arbitramento patrocinado é mais que suficiente para tornar indevido o débito apostado no AI.

(...)

Que, mesmo que se alegue que os requisitos estariam previstos no art. 33 da Lei n.º 8.212/91, esta não diz uma palavra sobre o assunto, o que não autoriza a Previdência Social a esboçar metodologias particulares a fim de obter salários-de-contribuição. Ou seja, se a Receita Federal do Brasil entende que a lei não identificou os critérios para o arbitramento de valores reputados devidos, deve lutar para que o legislador o faça, e não criar estruturas para dizer exatamente o que a lei não disse e deveria ter dito.

Assim, não hi como ser exigida a contribuição calculada arbitrariamente, sobre montantes indicados em índices estatísticos, porque (i) não configuradas as hipóteses permitidas pelo CTN e (ii) inexistente dispositivo na legislação federal acerca da metodologia aplicada, o que fere o princípio da legalidade.

Tipificação e Gradação das Penalidades Impostas.

Requer a redução da penalidade a um parâmetro compatível com a ausência de lesão ao Erário e de má-fé do contribuinte, pois entende possuir caráter excessivo e confiscatório a aplicação de uma multa como a que está imposta, uma vez que a mesma não pode ser usada como expediente ou técnica de arrecadação.

Requer, com base nas provas acostadas na impugnação, seja determinada perícia e/ou diligência, a fim de que se proceda A análise de toda a documentação previdenciária relativa ao período objeto da autuação, indicando como perito a Sra. Patricia Alves de Oliveira Ribeiro (CRC n.º 0128127/GO).

Requer, ao final, sejam as intimações, notificações ou citações feitas também em nome dos advogados que subscrevem a Impugnação, com escritório profissional A Rua 15 n.º 1.955, Setor Marista — Goiânia-Go. CEP — 74.150-150.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

PRELIMINARES

NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

A contribuinte aduz pela nulidade da ação fiscal, ao fim da qual foi lavrado o Auto de Infração em epígrafe, sendo inválida porque em seu desenvolvimento ocorreu a completa inobservância das disposições legais e, conseqüentemente, ferindo os princípios constitucionais.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente o "Relatório Fiscal", além do "Discriminativo Analítico de Débito", "Fundamentos Legais do Débito" e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito da contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência. O argumento de erro do fato gerador, na eleição da base de cálculo etc, se confundem com o mérito que iremos tratar posteriormente, como já dito, não ensejando em nulidade.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Dito isto, quanto ao argumento do desatendimento à norma previdenciária, verifica-se claramente que a fiscalização observou, criteriosamente, as normas vigentes.

Neste diapasão, afasto a preliminar.

NULIDADE - DA AFERIÇÃO INDIRETA - VALIDADE DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

A recorrente afirma não existir qualquer irregularidade nos registros contábeis (no mérito), assim como nos recolhimentos tributários efetuados. A Fiscalização não juntou prova suficiente para embasar a presente NFLD, desconsiderando indevidamente a escrita fiscal e arbitrando de forma fantasiosa a movimentação da empresa.

Pois bem!

O presente auto de infração por descumprimento de obrigação principal previdenciária - AIOP - encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante o disposto no caput do artigo 37 da Lei n.º 8.212/1991, que determina:

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

Mais a mais, a exemplo do tópico anterior, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

A fundamentação legal para o procedimento adotado Aferição Indireta encontra-se na no artigo 33, §§ 3º, 4º e 6º da Lei nº 8.212/91. Confira-se:

art. 33: Parágrafo 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) e o Departamento da Receita Federal (DRF) podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

§ 4º na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtida mediante cálculo de mão de obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário. "

(...)

§ 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.

Pois bem, o fiscal foi por demais incisivo e cuidadoso ao utilizar-se da apuração por aferição indireta, conforme resta claro no relatório fiscal, *in verbis*:

6- Constituem fatos geradores do presente Crédito Previdenciário, as remunerações arbitradas para os segurados utilizados na obra de construção civil de CEI-39.380.01805-71, Obra 148 da Construtora Vila Boa, calculadas a partir da aplicação do percentual de 40% sobre o valor do serviço recebido pela execução da obra da Academia Flex no último andar do Shopping Buena Vista. Portanto, no arbitramento deste crédito previdenciário, foi utilizado o percentual definido nas normas previdenciárias para determinar o valor da mão-de-obra utilizada para o serviço recebido pela obra 148, sendo desconsiderados a contabilização e elementos pouco confiáveis apresentados pela empresa, conforme relatado logo a seguir. Esse arbitramento objetiva corrigir as distorções apresentadas nos recolhimentos, documentação e contabilização da empresa ansiosa de se esquivar das suas obrigações tributárias, como foi constatado durante a fiscalização, sendo verificadas incoerências na documentação e na contabilização dos fatos econômicos, na emissão de Notas Fiscais de Serviço pela Obra 148, nas aquisições e despesas da Construtora Vila Boa no período de 01/2003 a 04/2006, conforme passamos a relatar:

- Aquisição de material de construção depois da elaboração da última Folha de Pagamento e GFIP do pessoal utilizado na obra 148, Academia Flex, CEI-39.380.01805-71.

- Aquisição de material de construção antes de matricular junto ao INSS a obra 147, Edifício Tatiana, CEI-39.380.01934-72, e da elaboração da primeira Folha de Pagamento e GFIP do pessoal utilizado na obra. Também, aquisição de material de construção depois da emissão do Habite-se e da elaboração da última Folha de Pagamento e GFIP do pessoal utilizado nessa obra 147.

- Aquisição de material de construção depois da emissão de Habite-se e da elaboração da última Folha de Pagamento e GFIP do pessoal utilizado na obra 140, Edifício Vanessa, CEI-38.780.04117-75.

- Apenas após informações repassadas pela fiscalização da Receita Previdenciária, em 10/2006 a 12/2006, é que foram elaboradas novas Folhas de Pagamento e entregues novas informações em GFIP, redirecionando para as obras em que efetivamente trabalharam vários empregados das obras, que estavam registrados pela Construtora Vila Boa, mas indevidamente lotados na "administração".

- Após alterações pela Vila Boa das Folhas de Pagamento e GFIP, foi alterada a contabilização desses fatos, em 31.10.2006, de modo a incluir nos custos das obras 140 e 147 o valor dos salários dos empregados que estavam indevidamente lotados na "administração - ou em outra obra diversa daquela em que estiveram efetivamente trabalhando. Desse modo, após o início da fiscalização, verificando a necessidade de contabilizar os custos com os empregados nas obras em que efetivamente atuaram, a Construtora Vila Boa alterou a contabilização dos centros de custos de duas de suas obras, obra 140 e 147, Edifícios Vanessa e Tatiana, nos períodos de abril/2003 a novembro/2003 e de março/2006 a maio/2006, nas contas contábeis do Razão Analítico 3111210731 a 3111220760, conforme se pode verificar na cópia desses lançamentos contábeis As fis.13 a 34.

(...)

- Para a Obra 148-Academia Flex, foi assinado em 03.07.03 contrato com Flex Fitness Center Ltda para que a execução fosse por administração, sendo devido à Construtora Vila Boa o valor equivalente a 15% dos custos gerais da obra mais 3%, como taxa de administração, fls.383 a 386. Em 15.07.2003 foi matriculada essa obra, C17.1-3938001805/71. tendo sido declarado como responsável a Vila Boa/Flex, fls.387. Foi elaborada Folha de Pagamento e GFIP dos empregados registrados pela Vila Boa, nos meses julho a outubro/2003, porém foi adquirido material de construção até 31.11.2003.

Apesar de contratar apenas a administração dessa obra 148, a Vila Boa contabilizou em seus livros, nas contas contábeis 3111200712 a 3121020909. fls.398 a 411, a execução total dessa obra, com o valor de custo de R\$303.662,40, configurando-a em obra por empreitada total. Para o recebimento do valor pelo serviço de administração dessa obra foram emitidas pela Vila Boa apenas as NFS n.º.2381, 2384 e 2390, de 12/2003 a 06/2004, no valor total de R\$43.055,32. fls.392 a 397. Além dessas Notas Fiscais de Serviço contabilizadas na conta "311100701-Prestações de Serviço", a Vila Boa recebeu da Academia Flex o valor total de R\$394.023,57, contabilizado na conta -311100704-Receiptas Realizadas" e realçados nos extratos bancários, fls.412 a 418. Pela contabilização de despesas e receitas com a Obra 148, verifica-se uma diferença positiva para a Construtora Vila Boa no valor de R\$133.416,49. Portanto a Vila Boa recebeu pela obra 148 o valor de R\$90.61,17 a maior do que o valor de emissão de suas NFS e do que o valor dos depósitos bancários para ressarcimento de todas as despesas realizadas na construção, materiais, pessoal e empreitadas parciais.

- Conforme normatizado nos artigos 441 e 618 da IN/INSS/DC n.º.100/2003 e nos artigos 427 e 600 da IN/SRP n.º.03/2005, deve ser considerado 40% do valor recebido pelo serviço prestado, com ou sem emissão de fatura, como remuneração de mão-de-obra utilizada na obra 148-Academia Flex, ou seja, R\$53.366,60 deve ser arbitrado como Salário-de-Contribuição para a Previdência Social. Tendo em vista que para a obra 148 foram recolhidas contribuições previdenciárias sobre um Salário-de-Contribuição de R\$32.625,76, verifica-se uma diferença na base de cálculo no valor de R\$20.740,84, sobre a qual não foi comprovado qualquer recolhimento previdenciário ou mesma a fatura para essa receita. Conseqüentemente, deve ser arbitrado o crédito previdenciário sobre esta diferença, ou seja, contribuições sobre uma remuneração de R\$20.740,84 na CEI-3938001805/71.(...)

Observa-se da transcrição encimada que o Relatório Fiscal especifica os pressupostos de fato do lançamento, inclusive evidenciando para cada inconsistência apurada, de forma pormenorizada, os fatos que justificaram a adoção da aferição indireta da base de cálculo sob o fundamento da não apresentação de documentos e esclarecimentos (informações) e da constatação da contabilidade não registrar o movimento real da remuneração dos segurados, do faturamento, do custo e/ou do lucro.

O relatório fiscal, ao repetir os fatos constatados na ação fiscal, deixou claro que foram verificadas situações diversas de lançamentos efetuados, referentes às Notas Fiscais de Serviços e de compras, seja com relação à data, ao valor, à quantidade de vezes em que foram aproveitadas, ou a conta diversa da que deveriam ser lançadas, o que dificultou/impossibilitou a verificação de despesas com mão de obra e a necessidade de suas respectivas contribuições previdenciárias. No caso, o ato de a empresa descumprir a obrigação acessória de lançar em títulos próprios de sua contabilidade e de não obedecer ao princípio da competência só veio a prejudicar a si própria.

Além disso, devemos destacar que tanto no Relatório Fiscal como na FLD a Fiscalização fundamentou a desconsideração da contabilidade na previsão normativa dos parágrafos 3º, 4º e 6º do art. 33 da Lei n.º 8.212, de 1991.

Neste contexto, verifica-se que o lançamento foi devidamente motivado com a exposição dos pressupostos de fato e de direito, não havendo que se falar em nulidade do lançamento pela desconsideração imotivada da contabilidade.

O lançamento refere-se a crédito de contribuições previdenciárias próprias da recorrente devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a mão de obra utilizada em obra de construção civil de pessoa jurídica, sendo que o uso da aferição indireta, **com base no valor recebido pelos serviços na obra de construção civil da Academia Flex, utilizando-se o percentual de 40% (quarenta por cento) previsto no art. 427 da citada IN.**

Assim, incabível falar em nulidade.

MÉRITO

Como já explicitado anteriormente, o lançamento objeto da presente notificação trata de crédito de contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social, incidentes s remunerações arbitradas para os segurados utilizados na obra de construção civil de matrícula CEI 39.380.01805-71, OBRA 148, da Vila Boa, calculadas a partir da aplicação do percentual de 40% sobre o valor do serviço recebido pela execução da obra da Academia Flex, no último andar do Shopping Buena Vista, Goiania -GO.

Diante das irregularidades apontadas e persistentes, acatamos o procedimento adotado pela auditora em desconsiderar a contabilidade da empresa, e apurar o crédito por aferição indireta conforme previsto nos arts. 233 a 235, do Decreto 3.048/99, e 426 a 428, 472 a 474, 600 e 601 da Instrução Normativa MPS/SRP N. 03, de 14.07.2005, bem como enfrentado nos tópicos anteriores.

Igualmente, a aferição indireta não exclui o direito a ampla defesa e ao contraditório, tendo como efeito, somente, a inversão do ônus da prova, que passa a ser da empresa. **Nesse sentido, a recorrente não trouxe aos autos quaisquer documentos capazes de desconstituir o lançamento efetuado nesta autuação, apesar das oportunidades que lhes foram disponibilizadas, com prazo de defesa e posteriormente, por ocasião de diligência.**

As alegações da defesa que não estiverem acompanhadas da produção das provas competentes e eficazes desfiguram-se e obliteram o arrazoado defensivo, pelo que deve prosperar a exigibilidade fiscal. A parte que apenas alega, mas não produz prova, ou pelo menos indícios convincentes dos fatos alegados, sujeita-se às consequências do sucumbimento, porque não basta alegar.

Assim, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito previdenciário, atraindo pra si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

TIPIFICAÇÃO E GRADACÃO DA MULTA - VEDAÇÃO AO CONFISCO

A alegação dos recorrentes de que a multa aplicada é excessiva e confiscatória.

Na análise dessas razões, não se pode perder de vista que o lançamento da multa por descumprimento de obrigação de pagar o tributo é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no quantum previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante da ocorrência da glosa da compensação, fato incontestável, aplicou a multa no patamar fixado na legislação, por ter entendido a falsidade na declaração, conforme muito bem demonstrado no Relatório Fiscal.

A autoridade administrativa tributária não é competente para declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei, pois tal competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário. Assim, não pode este órgão julgador desconsiderar norma válida no ordenamento jurídico. O artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972 dispõe como segue:

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

Ademais, em que pese os argumentos da contribuinte, salvo casos excepcionais, é vedado a órgão administrativo declarar inconstitucionalidade e ilegalidade de norma vigente e eficaz. Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

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

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

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

Em face do exposto, improcedente é o pedido.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Por todo o exposto, estando os lançamentos *sub examine* em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, rejeitar às preliminares e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira