



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10167.001686/2007-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-006.896 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de setembro de 2019
Recorrente VILA BOA CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/11/2003

NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO. LIVRE CONVICÇÃO JULGADOR. PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO.

Nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo determinar diligência que entender necessária.

A produção de prova pericial deve ser indeferida se desnecessária e/ou protelatória, com arrimo no § 2º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/99, ou quando deixar de atender aos requisitos constantes no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72.

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.

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. IRREGULARIDADES NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. CUSTO UNITÁRIO BÁSICO - CUB.

Quando a escrituração contábil não registra o movimento real de remuneração dos segurados empregados em obra de construção civil ou existam discrepâncias que comprometam a confiabilidade desses registros, o lançamento pode ser realizado por arbitramento da base de cálculo das contribuições previdenciárias com uso da tabela do custo unitário básico da região.

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 nº 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 nº 03-34.519/2009, às e-fls. 1.305/1.321, 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 04/2001 a 11/2003, conforme Relatório Fiscal, às fls. 561/572 e demais documentos que instruem o processo, consubstanciado no DEBCAD nº 37.055.622-4.

Conforme consta do Relatório Fiscal, os valores lançados na presente notificação correspondem às contribuições destinadas à Seguridade Social, relativas à 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 140 - EDIFÍCIO VANESSA, de responsabilidade da empresa Vila Boa, Matrícula CEI - 38.780.04117-75, realizada no período de 04/2001 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 nº 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 nº 69, de 10.05.2002, nos arts. 440 a 443, 486 a 488, 618 e 619, da Instrução Normativa INSS/DC nº 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 38.780.04117-75, OBRA 140, da Vila Boa, calculadas a partir da aplicação do Custo Unitário Básico - CUB emitido pelo SINDUSCON/GO. Para o arbitramento do crédito foi 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, aquisições e despesas da construtora, no período de 01/2003 a 04/2006, conforme relatados no item 6, o que culminou na desconsideração da contabilidade e na lavratura do Auto de Infração de DEBCAD n.º 37.055.621-6.

Na impossibilidade de considerar a contabilização e os custos apresentados para as obras concluídas no período fiscalizado, a fiscalização arbitrou o salário de contribuição e apurou a diferença de contribuição não recolhida, uma vez que, segundo ela, as análises

comparativas têm demonstrado que, quando o CUB aponta para um custo global da construção de R\$ 100.000,00, a remuneração decorrente da mão de obra utilizada deveria aproximar-se de R\$ 23.700,00, ou seja, 23,7% do custo da obra corresponderia à mão de obra empregada. Na obra a que se refere este levantamento, verificou-se que a empresa recolheu apenas 16% em relação à área construída, considerando o valor da obra apurado pelo próprio sindicato da categoria patronal, que utiliza uma metodologia comprovadamente real.

Foram considerados como salário de contribuição os valores calculados a partir de informações constantes na documentação arquivada na empresa: Notas Fiscais de aquisição de materiais de construção, Notas Fiscais de Serviços, GFIP, GPS, Folhas de pagamento, DISO - que é de preenchimento e responsabilidade do próprio contribuinte onde foram pesquisados os dados necessários para o correto enquadramento da obra.

Para o cálculo do custo da obra e de sua respectiva mão de obra, foi utilizada a tabela CUB do SINDUSCON-GO, do mês de outubro/2006, em razão de ser o último mês fiscalizado na ação fiscal.

Por fim, foi apurado o valor da base de cálculo das contribuições previdenciárias, através do Aviso para Regularização de Obra - ARO emitido durante a fiscalização, em 30/10/2006, para complementar o ARO anteriormente emitido, em 18.03.2003 a fim de que fossem aproveitadas todas as contribuições recolhidas, considerando todo o período da obra, as alterações em folhas-de-pagamento, GFIP e alterações na contabilização providenciadas pela empresa durante a ação fiscal. Desse modo, foram considerados como período da obra os meses 04/2001 a 11/2003, conforme Notas Fiscais de materiais de construção entregues no endereço da obra, Notas Fiscais de Serviços de empreitadas parciais e correções nas Folhas-de-pagamento e GFIP.

O custo global da obra, apurado com base no CUB, foi de R\$7.223.001,81, estando incluído neste valor o material aplicado, bem como insumos e equipamentos, sendo que só a mão de obra empregada deveria ser em tomo de R\$1.446.785,98.

Os valores informados em GFIP e recolhidos em GPS para a matrícula dessa obra, até a competência 06/2003, de trabalhadores em atividades que compõem o CUB, somavam 1.152.814,06.

Ressalta que os recolhimentos efetuados pela empresa e outros débitos relativos a valores declarados em GFIP foram considerados na constituição do presente crédito, ou seja: das contribuições apuradas foram deduzidos os valores já recolhidos e os valores declarados em GFIP, exceto os débitos que se referem às empreiteiras prestadoras de serviços não incluídos no CUB.

Não foi possível considerar os recolhimentos correspondentes aos salários de contribuição dos empregados da construtora cuja atividade não compõe o CUB, a partir de 09/2002, como: mestre de obra, administrativos, vigia, de acordo com o § 2º do art. 106 e Anexo I da IN/INSS/DC 69/2002, com redação dada pela IN/INSS/DC 80/2002, art. 467 e Anexo XVII da IN/INSS/DC 100/03, e art.453 e Anexo XIV, da IN/IV[PS/SRP 03/2005.

Acrescenta que foram consideradas como recolhimentos da obra, inclusive, as contribuições realizadas no CNPJ da empresa, nos meses em que foram alteradas as Folhas-de-pagamento e GFIP. > Aduz que, devido à impossibilidade técnica no sistema informatizado da Previdência, os recolhimentos do CNPJ apropriados para a obra, não puderam ser transferidos para a matrícula CEI; mesmo assim, foram considerados como realizados para os segurados da obra. Para os meses cujos recolhimentos ainda constam no CNPJ da empresa, marcou-se débito

em valores mínimos (R\$ 1,00), incluindo-se esses valores como recolhimentos realizados, ou seja, anularam-se tais marcas de débito, a fim de possibilitar que as GFIP alteradas na ação fiscal não constassem nos sistemas informatizados da previdência como descobertas de débito ou de recolhimento.

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 à 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 093, 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, por 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.

Colheu-se novo pronunciamento da notificada.

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. 1.329/1.354 e seguintes, 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 má-fé da empresa, neste caso, pois, se observarmos o seu relatório, as Notas Fiscais de fls. 137/148, facilmente verificamos a duplicidade dos documentos acostados pela auditora, o que demonstra claro desrespeito, anulando, por completo, a presente notificação;

Em relação à apresentação de dois Livros Diários, do exercício de 2005, explica que foi necessário, para atendimento aos arquivos digitais de acordo com o MANAD, alterar a maneira como foram contabilizadas as folhas de pagamentos. Estas estavam sendo contabilizadas em contas do Ativo, estoque de materiais, onde foi apropriado o custo somente quando efetuada a venda da unidade, conforme RIR99. Foi alterada somente a conta do ativo, estoque de materiais e lançamos direto nas contas de Salários e Ordenados, Horas Extras, 13º Salário, Aviso Prévio, etc. no grupo de custos, em títulos próprios, como já foi dito antes, para atendimento ao MANAD. Consequentemente, foram estomados esses valores na conta de recuperação de despesas, porque só se podem apropriar os custos em relação às unidades vendidas, ficando assim inalterados os resultados finais da empresa, inexistindo incrementação no resultado final do exercício de 2005, conforme se pode constatar nas cópias anexas, do Diário n. 26, páginas 165, 173, 181, 189, 197, 205, 214, 223, 232, 241, 250, 268, contendo os mesmos resultados do Diário n. 27, páginas, 153, 161, 169, 177, 186, 195, 204, 213, 222, 231, 240, 267;

(...)

Que a auditora utilizou-se da contabilidade que, aliás, conforme bem esposado, cumpria com as formalidades devidas, para abalizar a fundamentação dos ônus pretensamente impostos. Assim, por outro lado, é defeso que se alegue insuficiência ou pouca confiabilidade dos mesmos. Há que se dar o mesmo tratamento, tanto para buscar a ilegalidade quanto para se Verificar a legalidade. Não se pode admitir que a auditora utilize a contabilidade para fundamentar sua pretensão em determinados pontos e, em outros, alegar que esta não se presta à verificação, e, portanto, autorizando o arbitramento;

Ressalta que, conforme já demonstrado, sempre procurou trilhar pelo caminho da legalidade, lançando sistematicamente todos os documentos contábeis, e que, em nenhum momento, conseguiu a Auditora Fiscal deparar-se com fatos concretos que apontassem para a ocorrência de qualquer crime contra a ordem tributária, o que por si só, afasta a possibilidade de arbitramento.

Da Nulidade por Falta de Requisitos para Preenchimento do AI

Argui que, tratando-se de documento constitutivo de crédito, o relatório fiscal 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 impositivo - 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.

Em relação ao mérito:

Da Inadequação do Enquadramento no Aviso para Regularização de Obra (ARO)

No mérito, dispõe que a obra matriculada no CEI N.º 39.380.01934/72 (área com unidades de até 175m²), foi tida como de padrão normal no ARO; entretanto, de acordo com a alínea “b”, inciso I, art. 440 da IN SRP/IV/PS n.º 03/2005, as áreas de cem a duzentos metros quadrados devem_ ser enquadradas como padrão normal e não como padrão alto, como está no ARO.

(...)

Redutores para Apuração de Mão-de-Obra

Infere que, para apuração da mão de obra consoante a área construída, não foram observados os redutores de 50% e de 75% para as áreas cobertas e descobertas, nem a utilização de esquadrias de ferro; esquadrias de alumínio e coberturas metálicas, mesmo existindo notas fiscais. -

Do Arbitramento dos Valores do Salário de Contribuição

Entende a Impugnante que a fiscalização, em total afronta às orientações consubstanciadas nos arts. 596 a 599 da IN SRP/IV/PS n.º 03/2005, detalhou inadequadamente os critérios utilizados no arbitramento dos valores, deixando de verificar a efetiva ocorrência do fato impositivo 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, têm suas bases de cálculo na remuneração paga e não nos montantes atribuídos a bens direitos ou serviços.

(...)

Ressalta que não questiona o fato de a Receita Federal realizar o arbitramento; apenas que o mesmo deve seguir os requisitos previstos no CTN e não requisitos obscuros, sequer indicados pelo Poder Executivo, sem qualquer correspondência legal.

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 há 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 à análise de toda a documentação previdenciária relativa ao período objeto da autuação, "indicando como 'perito a Sra. *Patrícia 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 à 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 nº 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 - CUSTO UNITÁRIO BÁSICO

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 corresponsável 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 para a obra de construção civil de CEI-38.780.04117-75, Obra 140, Edifício Vanessa, da Construtora Vila Boa, calculadas a partir do CUB-Custo Unitário Básico, ou seja, a partir de tabela apurada e publicada pelo SINDUSCON/GO, a qual representa o custo global da construção para as empresas em geral. Portanto, para o arbitramento do crédito previdenciário foi utilizado a tabela do CUB para determinar o valor da mão-de-obra da obra 140, sendo desconsiderada a contabilização e elementos pouco confiáveis apresentados pela empresa, conforme relato a seguir. Esse arbitramento através do CUB objetiva corrigir as distorções apresentadas nos recolhimentos, documentação e na 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, 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 emissão de Habite-se e da elaboração da última Folha de Pagamento e GFIP do pessoal utilizado na obra 140, Edifício Vanessa, CEI-38.780.041 17-75.

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

- Apenas após informações repassadas pela fiscalização da Receita Previdenciária, é que foram elaboradas novas Folhas de Pagamento e entregues novas informações em GFIP, em 10/2006 a 12/2006, 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 o início desta fiscalização na empresa, ou seja, após 25.09.06, data da ciência do MPF-9339219, a empresa registrou junto à JUCEG-GO, Reg. nº 060803290 de 28.09.06, um segundo Livro Diário para o ano de 2005, Diário de nº 27, visto que o primeiro Livro Diário para o ano de 2005, de nº 26, havia sido registrado sob nº 060102675 em 08.05.06. Esses dois livros Diários de 2005 foram apreendidos durante esta fiscalização, em 16.10.06, devolvidos após analisados e parcialmente copiados, em 21.12.06. A elaboração e registro de dois Diários para o mesmo exercício de 2005 não obedece ao disposto no artigo 5º da IN/DNRC nº 102 de 25.04.2006 e a NBCT 3 4-Da retificação de Lançamentos aprovada (...)

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 descon sideração da contabilidade na previsão normativa dos parágrafos 3º, 4º e 6º do art. 33 da Lei nº 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 descon sideração 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, **de acordo com o CUB Custo Unitário Básico, ocorreu em virtude de fatos legalmente descumpridos pela recorrente, dentre os quais a inconsistência dos registros contábeis.**

Cumpra esclarecer que CUB utilizado, foi identificado automaticamente pelo Sistema DISO, responsável pela emissão do ARO, a partir das informações fornecidas pela fiscalização atinentes ao enquadramento da obra.

Ademais, esclareça se que as variações mensais no valor do CUB são calculadas pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil, cabendo à fiscalização aplicá-lo, por ter sido este o critério definido pelo órgão arrecadador, com base na legislação vigente (parágrafo 4º do artigo 33 da Lei nº 8.212/91) para se apurar o crédito por aferição indireta.

Assim, incabível falar em nulidade.

PEDIDO DE PERÍCIA

A contribuinte pugna pela realização de perícia.

Embora tenha indicado perito, como determina a legislação, o pedido de realização de perícia deve ser indeferido, uma vez que a mesma só seria pertinente caso houvesse a necessidade de conhecimento técnico especial, o que, no caso concreto, não há. A justificativa para Impugnação, apresentada pelo contador da empresa, não justifica a realização de perícia, pois, apenas confirma as irregularidades observadas pela Auditora Fiscal notificante.

Ademais os autos foram baixados em diligência para análise da documentação ofertada pela recorrente.

Diante disto, penso que a alegação é estéril e não merece prosperar. Com efeito, o lançamento pautou-se nos elementos trazidos aos autos pela fiscalização, bem como naqueles acostados pela contribuinte por ocasião da apresentação de seus argumentos.

Outrossim, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, a autoridade julgadora, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo indeferir o pedido de perícia que entender desnecessário.

A solicitação para produção de provas não encontra amparo legal, uma vez que, de modo diverso, o art. 16, inciso II do Decreto 70.235/72, com redação dada pelo art. 1º da Lei 8.748/93, determina que a impugnação deve mencionar as provas que o interessado possuir, precluindo o direito de a contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se ficar caracterizada algumas das hipóteses do §4º do art. 16, o que não foi demonstrado pela recorrente e também não foram apresentadas novas provas para análise. Por seu turno, a decisão de primeira instância justificou a negativa da perícia.

Portanto, não merece acolhimento o pedido de perícia.

MÉRITO

Como já explicitado anteriormente, o lançamento objeto da presente notificação trata de crédito de contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a mão de obra utilizada em obra de construção civil de pessoa jurídica, lançado por arbitramento, de acordo com a área construída e ao padrão da obra, com base na tabela regional do CUB - Custo Unitário Básico, fornecida pelo Sindicato da Indústria de Construção Civil de Goiás - SINDUSCON/GO, conforme NBR 12.721/92 e art. 54 da Lei 4.591/64 por meio do Aviso para Regularização de Obra - ARO, datado de 27/06/2008, anexos à notificação.

Em sua defesa, a empresa questiona o valor do CUB utilizado no lançamento, alegando que não foram aplicados os redutores de 50% para áreas cobertas e 75% para áreas descobertas, previstos no art. 449 da IN n.º 03/2005, bem como não foram considerados os

diversos pré-fabricados utilizados na obra de construção civil (art. 456), a contratação de empreiteiras e a tipificação e gradação da multa.

Em relação ao Custo Unitário Básico - CUB, foram observadas todas os requisitos e normas legais conforme exposto no tópico anterior.

Quanto as demais alegações, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal, aduzindo para tanto os mesmos argumentos da impugnação, **não acrescentando nem um novo documento** ou fundamento relevante.

Assim sendo, uma vez que a contribuinte simplesmente repisa as alegações da defesa inaugural, peço vênia para transcrever excertos da decisão recorrida e adotá-los como razões de decidir, por muito bem analisar as alegações suscitadas pela autuada e documentos acostados aos autos, *in verbis*:

Aplicação dos Redutores (50 e 75%)

Quanto à desconsideração dos redutores nas áreas cobertas e descobertas, previstas no art. 449 da IN O3/2005, verificamos que não consta no ARO referência à existência de tais áreas. A Impugnante, também, apenas informa que constam áreas passíveis de redução, porém, não as comprova.

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.

Contratação de empreiteiras e subempreiteiras.

A empresa alega, ainda, que a fiscalização desprezou as contratações de subempreiteiras efetuadas pela impugnante, em afronta ao disposto no artigo 474 da IN SRP nº O3/2005. Ocorre, todavia, que, tal como explicado no item 21 do Relatório Fiscal, referida conduta encontra-se amparada no inciso III do artigo 447 da IN SRP nº,03/2005, uma vez que a empresa deixou de apresentar à fiscalização GFIP de seus prestadores de serviço, na forma tal como exigida pela legislação infra:

Art. 447. A remuneração relativa à mão-de-obra terceirizada, inclusive ao décimo-terceiro salário, cujas correspondentes contribuições recolhidas tenham vinculação inequívoca à obra, será atualizada até o mês anterior ao da emissão do ARO com aplicação das taxas de juros previstas no caput e na alínea "b" do inciso II do art. 495, e aproveitada na forma do art. 445, considerando-se: (Nova redação dada pela IN MF/RFB nº829, de 18/03/2008)

(...)

III - a partir de outubro de 2002, somente serão atualizadas e deduzidas da R.MT as remunerações declaradas em GFIP referente à obra, com comprovante de entrega, emitida pelo empreiteiro ou pelo subempreiteiro, desde que comprovado o recolhimento dos valores retidos correspondentes.

Entretanto, dispõe a fiscalização, no item 9, às fls.496, que só não foram aproveitados os valores de serviços não incluídos no CUB, conforme listagem anexa às fls. 471/477.

Pré-fabricados Esquadrias

No que tange à alegação de que a fiscalização não considerou a utilização de pré-fabricados e esquadrias de ferro, alumínio e coberturas metálicas para fins de enquadramento e redução do valor da mão de obra apurado, trata-se de alegação genérica. O defendente, na impugnação, ao entender que teria direito à redução, deveria tê-lo comprovado objetivamente, através da apresentação de documentos, o que não ocorreu no caso em tela.

As alegações da defesa que não estiverem acompanhadas da produção das provas competentes e eficazes desfiguram-se e obliteram o arrazoadado 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.

Entretanto, diferente do alegado pela Impugnante, foram aproveitados os valores vinculados à obra, declarados em GFIP, que constam da planilha anexa às fls. 474/480.

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

(grifamos)

Essas são as razões de decidir do órgão de primeira instância, as quais estão muito bem fundamentadas, **especialmente nos excertos grifados**, motivo pelo qual, após análise minuciosa da volumosa demanda, compartilho das conclusões acima espostas.

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 GRADUÇÃO 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