



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10280.720451/2011-82
ACÓRDÃO	2004-000.317 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PORTE ENGENHARIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/11/2007 a 31/03/2010

JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. PRESSUPOSTOS RECURSAIS INTRÍNSECOS E EXTRÍNSECOS. IMPUGNAÇÃO PROTOCOLADA NOS AUTOS COM NOVA DATA, APÓS PROLAÇÃO DA DECISÃO DA DRJ, PARA FAZER ÀS VEZES DE RECURSO VOLUNTÁRIO. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DOS FUNDAMENTOS AUTÔNOMOS E SUFICIENTES DO ACÓRDÃO RECORRIDO. PRECLUSÃO E VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso voluntário, apesar de ser de fundamentação livre e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos. Isto exige que o objeto do recurso seja delimitado havendo necessidade de se demonstrar as razões pelas quais se infirma a decisão. As razões recursais precisam conter os pontos mínimos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, demonstrando irresignação específica com a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição. A ausência do mínimo de arrazoado dialético direcionado a combater as razões de decidir da decisão infirmada, apontando o *error in procedendo* ou o *error in iudicando* nas conclusões do julgamento de primeira instância, acarreta o não conhecimento do recurso por ausência de pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a regularidade formal. De igual modo, tem-se preclusão, decorrente da não impugnação específica no tempo adequado, redundando no não conhecimento por ausência de pressuposto intrínseco de admissibilidade pertinente ao fato extintivo do direito de recorrer.

A só juntada da impugnação originária com nova data não é suficiente para atender ao requisito formal, ainda que seja mínimo o exigido no processo administrativo fiscal a esse título. O mínimo argumentativo não deve ser

entendido como sinônimo de completa ausência de motivação, não sendo superado o requisito formal por mero novo protocolo da impugnação pós-datada para data posterior a prolação da decisão de primeira instância.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Diogo Cristian Denny (Substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de petições juntadas aos autos pelo contribuinte para cada auto de infração (idênticas à impugnação, referindo-se a impugnante) entendidas na origem em razão da data de protocolo como Recurso Voluntário (e-fls. 2.172/2.176 para o Debcad 37.328.111-0 – CFL 38; e-fls. 2.151/2.155 para o Debcad 37.328.132-3 – CFL 23; e-fls. 2.156/2.160 para o Debcad 37.328.133-1 – Principal; e-fls. 2.161/2.165 para o Debcad 37.328.134-0 – Principal; e-fls. 2.166/2.171 para o Debcad 37.328.135-8 – Principal), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, apresentadas pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais. A decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 2.118/2.143), consubstanciada no Acórdão nº 10-55.410 - 6ª Turma da DRJ/POA, de 29/06/2015, julgou, por unanimidade de votos, improcedente o pedido deduzido na impugnação de cada auto de infração, apesar de ter mantido em parte o crédito tributário lançado alterando o valor do crédito para a obra de matrícula CEI nº 50.019.32959/79 objeto do Auto de

Infração de Obrigação Principal Debcad nº 37.328.135-8 em razão da decadência parcial, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 14/12/2010

AI Debcad nº 37.328.111-0

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DEIXAR A EMPRESA DE EXIBIR QUALQUER DOCUMENTO OU LIVRO RELACIONADO COM AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS OU APRESENTAR LIVRO QUE CONTENHA INFORMAÇÃO DIVERSA DA REALIDADE. MULTA. VALOR MÍNIMO. CANCELAMENTO DA AUTUAÇÃO. AFASTAMENTO DA MULTA. IMPOSSIBILIDADE. [CFL 38]

Deixar de exhibir Livros relacionados com as contribuições previdenciárias ou a apresentação de Livro que contenha informação diversa da realidade constitui infração à legislação previdenciária, punível com a aplicação de multa prevista no inciso II do art. 283 do RPS, atualizado por Portaria Interministerial.

Tendo se consumado a infração à legislação previdenciária não é possível o cancelamento da autuação e da aplicação da multa correspondente, por inexistência de permissivo legal.

AI Debcad nº 37.328.132-3

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DEIXAR A EMPRESA QUE UTILIZA SISTEMA ELETRÔNICO DE PROCESSAMENTO DE DADOS PARA ESCRITURAR LIVROS OU ELABORAR DOCUMENTOS DE NATUREZA CONTÁBIL OU FISCAL DE CUMPRIR O PRAZO ESTABELECIDO PELA RFB PARA APRESENTAÇÃO DOS RESPECTIVOS ARQUIVOS DIGITAIS. MULTA. PEDIDO DE CANCELAMENTO DA AUTUAÇÃO. [CFL 21]

Configura infração à lei, punível com multa, o fato da pessoa jurídica que, comprovadamente, utiliza sistema eletrônico de processamento de dados, e, intimada a apresentar informações em meio digital, não cumprir o prazo estabelecido para tal.

A multa correspondente a esta infração está prevista no artigo 12, III e parágrafo único, da Lei nº 8.218/1991.

A apresentação extemporânea de arquivos digitais ou documentos impressos substitutivos não produz qualquer efeito sobre a autuação.

O descumprimento de obrigação acessória impõe a aplicação de multa, que não pode ser afastada, por falta de previsão legal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2007 a 31/03/2010

Als Debcads nºs 37.328.133-1, 37.328.134-0 e 37.328.135-8

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS E DOS SEGURADOS INCIDENTES SOBRE A MÃO-DE-OBRA EMPREGADA NA CONSTRUÇÃO CIVIL.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/11/2007 a 31/03/2010

Als Debcads nºs 37.328.133-1, 37.328.134-0 e 37.328.135-8

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS INCIDENTES SOBRE A MÃO-DE-OBRA EMPREGADA NA CONSTRUÇÃO CIVIL. ALEGAÇÃO DE ERRO NAS DATAS DE INÍCIO E DE TÉRMINO DE OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL.

A alegação de erro nas datas de início e de término de obra de construção civil deve vir acompanhada de prova documental hábil que confirme a afirmação.

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. DECADÊNCIA.

É dever da autoridade julgadora reconhecer a decadência de ofício, caso verifique sua ocorrência, independentemente de pedido do interessado.

A teor da Súmula Vinculante nº 08 do STF, o prazo para constituição de crédito relativo às contribuições para a Seguridade Social segue a sistemática do Código Tributário Nacional, aplicando-se o art. 150, § 4º, caso tenha havido antecipação de pagamento - ou caso não tenha havido, o art. 173, I.

Crédito cientificado ao sujeito passivo em 26/04/2011 está extinto pela decadência, em relação ao período de 12/2004 a 03/2006.

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA.

Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita ou do faturamento e do lucro, esta será desconsiderada, sendo apuradas e lançadas de ofício as contribuições devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil foi obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra.

O uso do procedimento de aferição indireta para a apuração do custo da remuneração da mão-de-obra utilizada na edificação de obra de construção civil não é discricionário, exigindo a presença de irregularidades definidas em lei.

PRODUÇÃO DE PROVAS.

A prova documental deve ser juntada por ocasião da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, quando não comprovada nenhuma das hipóteses de exceção previstas na legislação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls. 25/39) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 26/04/2011 (e-fl. 2.111), foi bem sumariado no relatório do

acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

DO LANÇAMENTO

Este processo abrange os seguintes Autos de Infração:

- a) de obrigação acessória Debcads nºs 37.328.111-0 (CFL 38) e 37.328.132-3 (CFL 21); e
- b) de obrigação principal Debcads nºs 37.328.133-1, 37.328.134-0 e 37.328.135-8.

A ação fiscal foi comandada pelo Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 0210100.2008.00306, com Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF cientificado ao sujeito passivo em 26/06/2008.

Obrigação Acessória

1) O Auto de Infração Debcad nº 37.328.111-0 foi lavrado em razão da empresa autuada ter descumprido a obrigação acessória prevista nos parágrafos 2º e 3º do artigo 33 da Lei nº 8.212/1991, na redação da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, combinado com o artigo 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, em razão da não apresentação de Livro ou documentos relacionados com as contribuições previdenciárias ou pela apresentação de documento ou Livro que não atenda as formalidades legais, que contenha informação diversa da realidade ou que omita informação verdadeira.

Consoante o Relatório Fiscal (fls. 35/37), os fatos que motivaram a autuação são os seguintes:

- os Livros Diário e Razão dos exercícios de 2004 a 2007 apresentados não registram o movimento real da receita da empresa, conforme demonstrativos anexos em que constam os valores creditados em conta de depósito ou investimento mantidos em instituição financeira e os valores escriturados como receitas, omissão essa ocorrida nos exercícios de 2006 e 2007 e que foi objeto de autuação no processo Comprot nº 10280.720551/2011-17;

- a autuada deixou de apresentar a escrituração contábil regular (Livros Diário e Razão) relativa aos exercícios de 2008 e 2009, tampouco apresentou o Livro Caixa, que lhe é facultado, em virtude de seu regime de tributação pelo Lucro Presumido.

Esta infração é identificada nos sistemas informatizados desta Instituição sob o Código de Fundamento Legal – CFL nº 38.

A multa prevista nos artigos 92 e 102 da Lei nº 8.212/1991, combinado com os artigos 283, II, “j”, e 373 do RPS, corresponde a R\$ 15.235,45 (quinze mil, duzentos e trinta e cinco reais e quarenta e cinco centavos), fls. 02.

2) O Auto de Infração Debcad nº 37.328.132-3 foi lavrado em razão da empresa autuada ter descumprido a obrigação acessória prevista no artigo 11, parágrafos 3º e 4º da Lei nº 8.218/1991, com redação da MP nº 2.158/2001, pois deixou de cumprir o prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para a apresentação de arquivos e sistemas em meio digital correspondente aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, livros ou documentos de natureza contábil e fiscal.

Segundo o Relatório Fiscal a autuada deixou de entregar no prazo estabelecido pela Receita Federal informações em meio digital com leiaute previsto no Manual Normativo de Arquivos Digitais – MANAD, relativas ao período de 03/2006 a 10/2009, conforme solicitado no Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF cientificado em 26/06/2008, reiterado pelo Termo de Intimação Fiscal nº 04, cientificado em 07/12/2010.

Esta infração é identificada nos sistemas informatizados desta Instituição sob o Código de Fundamento Legal – CFL nº 21.

A multa prevista no artigo 12, I e parágrafo único, da Lei nº 8.218/1991 corresponde a R\$ 86.020,07 (oitenta e seis mil, vinte reais e sete centavos), fls. 03. O cálculo do valor da multa está demonstrado no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, às fls. 37/38.

Obrigação Principal

3) O Auto de Infração Debcad nº 37.328.133-1 é relativo às contribuições devidas pela empresa à Seguridade Social abrangendo a contribuição do segurado, a contribuição a cargo da empresa e a contribuição para o financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), além da contribuição destinada a terceiros (Salário-Educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE) – todas incidentes sobre a remuneração da mão-de-obra paga a empregados, utilizada na edificação de obra de construção civil identificada pela matrícula CEI (atual CNO – Cadastro Nacional de Obras) nº 50.073.44251/72, com início em 17/01/2007 e término em 08/10/2009.

O pedido para regularização desta obra foi formalizado através do processo nº 10280.003512/2009-29. O período de lançamento do crédito é 03/2010. O crédito tributário relativo a este Auto de Infração atingiu o montante de R\$ 330.649,42 (trezentos e trinta mil, seiscentos e quarenta e nove reais e quarenta e dois centavos), consolidado em 21/03/2011 (fls. 04).

4) O Auto de Infração Debcad nº 37.328.134-0 é relativo às mesmas contribuições do Auto de Infração anterior, incidentes sobre a remuneração da mão-de-obra paga a empregados e utilizada na edificação de obra de construção civil identificada pela matrícula CEI nº 50.025.12286/76, com início em 26/01/2006 e término em 02/04/2009.

O pedido para regularização desta obra foi formalizado através do processo nº 10280.001420/2009-12. O período de lançamento do crédito é 03/2010. O crédito tributário relativo a este Auto de Infração atingiu o montante de R\$ 361.398,47 (trezentos e sessenta e um mil, trezentos e noventa e oito reais e quarenta e sete centavos), consolidado em 21/03/2011 (fls. 10).

Em relação a estas obras o Relatório Fiscal de fls. 25/39 informa que a autuada – Porte Engenharia Ltda, na condição de empresa construtora, preencheu a Declaração e Informações sobre Obra – DISO para fins de baixa de obra executada sob a sua responsabilidade e solicitou a regularização das mesmas.

Após a conferência dos dados da obra com as informações constantes nos documentos que lhe deram suporte, foi emitido o Aviso para Regularização da Obra – ARO em 03/2010, com base no CUB regional e enquadramento com base na área construída e no padrão da obra.

Considerando que o sujeito passivo não efetuou o recolhimento das contribuições devidas constantes no ARO, foi procedida fiscalização para a apuração dos valores devidos, com base nos lançamentos contábeis.

A autuada foi intimada pela fiscalização a apresentar os documentos solicitados através do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD e do Termo de Intimação Fiscal – TIF.

O Relatório Fiscal às fls. 25/39 informa que a empresa não apresentou a contabilidade relativa aos exercícios de 2008 e 2009, período que abrange as obras em questão, razão pela qual a fiscalização procedeu à apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias e de terceiros devidas, por arbitramento, utilizando o procedimento de aferição indireta, com base nos §§ 3º e 4º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991, combinado com os arts. 233 e 234 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

A aferição indireta do valor da remuneração dos empregados utilizados na edificação de cada obra de construção civil foi efetuada com base na área construída e no padrão da obra, utilizando para cálculo as tabelas regionais de Custo Unitário Básico – CUB e com base nos arts. 345 a 363 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009.

Os cálculos constam do Aviso de Regularização de Obra – ARO, cuja cópia foi anexada aos autos. O enquadramento de cada obra obedeceu ao que preceitua o art. 345 da IN RFB nº 971/2009.

Os valores recolhidos pelo sujeito passivo e identificados com a matrícula CEI da obra e informados em GFIP foram deduzidos do cálculo da aferição, conforme o quadro “Apuração da Área Regularizada pela Remuneração contida em GPS/GFIP” integrante do Aviso de Regularização de Obra – ARO.

5) O Auto de Infração Debcad nº 37.328.135-8 é relativo às mesmas contribuições dos Autos de Infração anteriores, incidentes sobre a remuneração da mão-de-obra paga a empregados e utilizada na edificação de obra de construção civil identificada pela matrícula CEI nº 50.019.329.59/79, com início em 23/12/2004 e término em 30/06/2007.

Os fatos narrados anteriormente e relativos à emissão da DISO e da DRO também se aplicam a esta obra.

O Relatório Fiscal consigna que a autuada foi intimada pela fiscalização a apresentar os documentos solicitados através do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD e do Termo de Intimação Fiscal – TIF. O mesmo relatório informa que a empresa apresentou a contabilidade relativa aos exercícios de 2004 a 2007 – período que abrange a obra em questão. A fiscalização relata que desconsiderou a escrituração contábil visto que esta não registra o movimento real da receita da empresa, conforme demonstrativos anexos, nos quais constam os valores creditados em conta de depósito ou investimento mantidos em instituição financeira pela autuada e os valores escriturados como receitas, omissão essa ocorrida nos exercícios de 2006 e 2007 e que foi objeto de autuação no processo Comprot nº 10280.720551/2011-17. Por esta razão a fiscalização procedeu à apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias e de terceiros devidas, por arbitramento, utilizando o procedimento de aferição indireta, com base nos §§ 3º e 4º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991, combinado com os arts. 233 e 234 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

O pedido de regularização desta obra foi formalizado através do processo nº 10280.003657/2007-68. O período de lançamento do crédito é 11/2007. O crédito tributário relativo a este Auto de Infração atingiu o montante de R\$ 276.348,55 (duzentos e setenta e seis mil, trezentos e quarenta e oito reais e cinquenta e cinco centavos), consolidado em 21/03/2011 (fls. 16).

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação para cada auto de infração aviada de forma separada (e-fls. 335/341 para o Debcad 37.328.111-0 – CFL 38; e-fls. 342/348 para o Debcad 37.328.132-3 – CFL 23; e-fls. 349/354 para o Debcad 37.328.133-1 – Principal; e-fls. 355/360 para o Debcad 37.328.134-0 – Principal; e-fls. 361/368 para o Debcad 37.328.135-8 – Principal), que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênha para, igualmente, reproduzir com breves adaptações quando necessárias:

O sujeito passivo apresentou impugnação específica para cada Auto de Infração, através do arrazoadado de fls. 335/368.

O Serviço de Fiscalização – SEFIS informou às fls. 2108 e 2110 dos autos que o interessado foi considerado cientificado do Auto de Infração em 26/04/2011, data em que foi recepcionada na RFB a impugnação, em virtude de extravio do AR e tendo em vista o disposto na Nota SRF/COSIT/ASSESSORIA nº 423/1994.

ARGUMENTOS COMUNS

Na peça impugnatória o sujeito passivo alega preliminarmente a tempestividade da defesa. Informa que foi cientificado em 28/03/2011 e que respeitou o prazo legal de impugnação, pelo que requer a apreciação das razões apresentadas.

Alega que a empresa Porte Engenharia Ltda possui toda a documentação solicitada pelo Ministério da Fazenda especificamente a requerida pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil. Frisa que se trata de uma empresa consolidada e respeitada dentro do Estado do Pará, exatamente por prezar pela legalidade de suas relações não só com seus clientes, mas também com os entes do Estado, pertencentes à Administração Pública direta e indireta.

Afirma que quando a empresa possui dados perceptíveis e claros que atestem sua regularidade contábil e fiscal, e ainda, quando a mesma empresa solicita que seja dada baixa na obra com base na sua verificação contábil, imperiosa é a verificação da contabilidade da empresa, para efeito de cálculo de supostos valores remanescentes a título de contribuição previdenciária no intuito de por fim à obra. Para tanto, junta documentação contábil, nos termos do §1º do artigo 7º da Portaria nº 10.875/2007, que disciplina o processo administrativo fiscal relativo às contribuições sociais de que tratam os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457/2007.

Esclarece que não conseguiu fazer juntada do MANAD 2005/2007 em razão dos mesmos estarem na versão do sistema operacional MS-DOS, ficando impossibilitados de serem convertidos. Em substituição, apresenta os Livros Diário e Razão dos respectivos períodos. Outro documento em arquivo eletrônico que teria ficado impossibilitado de atender é a GFIP (SEFIPCR-RE) 2007 que foi danificada, ficando prejudicada sua apresentação. Da mesma forma, substituirá o documento em arquivo digital em CD/DVD.

Nega as consequências jurídicas expostas nos Autos de Infração.

Invoca os princípios da boa-fé, da razoabilidade e da eventualidade, constantes em nosso ordenamento jurídico, para requerer a abertura da fiscalização objetivando apreciar a documentação ora juntada e reconsiderar a contabilidade para não sofrer dano material de recolher novamente as obrigações já cumpridas, pelo que evitará a condenação em bis in idem.

Informa que faz parte integrante deste o anexo da documentação ora juntada, em cópia simples a ser autenticada por servidor da RFB, mediante conferência com os originais, conforme § 4º do artigo 7º da Portaria RFB 10.875/2007. Caso seja necessário analisar alguma outra documentação não

juntada, requer que lhe seja concedida a oportunidade para entregá-la em outra data, a fim de assegurar a transparência do referido processo, nos termos do artigo 7º, §2º, da Portaria RFB 10.875/2007.

A cada impugnação acompanha uma listagem de documentos (Anexo 1/1), que o sujeito passivo teria anexado aos autos, a exemplo do que se vê às fls. 354.

AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 37.328.111-0 (CFL 38) e AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 37.328.132-3 (CFL 21 - arquivos digitais)

Alega que houve a desconsideração de forma arbitrária tomada pelo Auditor Fiscal, quando desconsiderou a escrituração contábil utilizando-se de prova emprestada indevida – Comprot 10280.720551/2011-17 como embasamento legal, mesmo tendo apresentado sua documentação completa, conforme consta de seu Relatório Fiscal.

O sujeito passivo alega que recebeu esta autuação com surpresa, atribuindo o fato ocorrido à grande quantidade de documentos que teriam sido movimentados várias vezes, para locais diferentes, por diversos funcionários e ainda, o tempo que perdurou a ação fiscal (2008 a 2011).

Aduz que o AI CFL 38 impugnado não possui o requisito obrigatório indicado no inciso II, do art. 6º, da Instrução Normativa 185/2002, qual seja, a matéria tributável, assim entendida a descrição dos fatos e a base de cálculo.

Das multas

Relata que o valor atribuído como multa nos AIs fundamenta-se no dispositivo do artigo 292, inciso I, do RPS, contudo tal fundamentação consta do título “*Das Infrações – da Graduação das Multas*”, cuja infração estabelecida no referido artigo é de valor R\$ 636,17 portanto, o valor arbitrado no AI é incompatível com tal fundamentação. Alega que o Sr. Auditor busca prejudicar a peticionante quando se utiliza de valores absurdos, com fundamentações adversas, conforme consta de seu relatório fiscal, devendo prevalecer o valor correspondente à fundamentação nos termos do art. 292, inciso I, combinado com o art. 283, I, ambos do RPS.

Invoca o artigo 106 do Código Tributário Nacional – CTN que trata explicitamente do princípio da retroatividade da norma mais benéfica ao contribuinte, pelo que fundamenta a aplicação do menor valor para a multa, aplicando-se assim o artigo 283, inciso I, do RPS.

Entende que a multa é inaplicável devido à arbitrariedade utilizada pelo Auditor Fiscal que, desconsiderando a documentação da escrituração contábil para utilizar-se da aferição indireta para as obras matriculadas através do CEI 50.025.12286/76, CEI 50.073.44251/72 e CEI 501.019.32959/79, foi totalmente incompatível, pois todos os recolhimentos relacionados ao período da obra, correspondentes aos recolhimentos das contribuições devidas à Seguridade Social (segurados, empresa, RAT) incidentes sobre a remuneração paga aos empregados

da obra, foram devidamente acolhidos em GFIP/GPS distintas e devidamente alocadas na obra em cada centro de custo, demonstrando estar em conformidade com as normas de lançamentos contábeis, retratando a realidade dos fatos, em atendimento ao artigo 380 da Instrução Normativa RFB nº 971 de 13/11/2009.

Dos pedidos

Requer que seja julgada procedente a impugnação, para fins de reconhecer a improcedência do Auto de Infração em tela, cancelando-se a multa por entender que se trata de um acessório, portanto, “tornando o ato sem efeito legal”.

Em caso de improcedência da impugnação que seja concedida a multa no valor mínimo de R\$ 636,17 em atendimento ao preceito do art. 292, I, combinado com o art. 283, ambos do RPS.

ARGUMENTOS ESPECÍFICOS

1) Autos de Infração Debcads nºs 37.328.133-1 (CEI 50.073.44251/72), 37.328.134-0 (CEI 50.025.12286/76) e 37.328.135-8 (CEI 50.019.329.59/79)

Da aferição indireta dos salários pelo CUB

Relata que a apuração do crédito se deu por aferição indireta em razão da não apresentação da documentação solicitada por ocasião da fiscalização. Na sequência, afirma que em razão de ter apresentado a documentação exigida de forma incompleta na sede do Ministério da Fazenda, foi utilizado para a aferição do montante das remunerações pagas pela execução da obra de construção civil, a área construída e o padrão da obra, utilizando para cálculo as tabelas regionais do CUB, desprezando a verificação dos documentos que atestam a regularidade contábil da empresa, o que contraria as normas legais vigentes.

Sustenta que o Auditor desconsiderou a contabilidade de forma arbitrária, pois conforme consta em seu relatório a documentação solicitada foi apresentada em sua totalidade e mesmo assim achou por bem utilizar-se do processo Comprot nº 10280 720551/2011-17 como fonte para conclusão de seus trabalhos, para desconsiderar a escrituração contábil e arbitrar, utilizando o procedimento da aferição indireta, baseado nos valores do CUB, desprezando a verificação dos documentos que atestam a regularidade contábil da empresa.

Explica que os recolhimentos efetuados em GFIP/GPS durante a execução da obra, foram realizados com base na folha de pagamento, aviso de férias e rescisão contratual de todos os seus colaboradores que se encontravam efetivados no canteiro da referida obra, os quais se encontram lançados em contas específicas na contabilidade do referido centro de custo, demonstrando estar em conformidade com as normas de lançamento contábil, retratando a realidade dos fatos, em atendimento ao artigo 380 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13/11/2009, que reproduz:

“Art. 380 A obra ou serviço de construção civil, de responsabilidade de pessoa jurídica, deverá ser auditada com base na escrituração contábil, observando o disposto nos arts. 328 e 330 e na documentação relativa da obra ou ao serviço.

§ 1º Os livros Diário e Razão, com os lançamentos relativos à obra, serão exigidos pela fiscalização após 90 (noventa) dias contados da ocorrência dos fatos geradores.

§ 2º Aplica-se o disposto neste artigo às obras edificadas na forma do art. 323.”

Entende que o correto seria que a fiscalização fosse realizada com base em sua escrituração contábil, pois a mesma retrata a realidade dos fatos durante o período em que perdurou a execução da obra, demonstrando todos os custos em contas específicas da obra, seja com material ou mão-de-obra, dentre as quais estão também os lançamentos de folha de pagamento, rescisões de contrato de trabalho, recibos e aviso de férias, GFIP, GRFP, GRFC e GPS, dentre outros.

Frisa que o procedimento utilizado pelo Auditor Fiscal não está condizente com a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, em voto proferido pelo Segundo Conselho de Contribuintes – Terceira Câmara que tratou sobre os limites da prova emprestada (Matéria: IPI), afastando a utilização da mesma quando a matéria for diferenciada. Transcreve a ementa.

Requer a desconsideração da aferição indireta e que seja apreciada a contabilidade do período de execução da obra, incluindo os exercícios de 2008 e 2009 e MANAD, os quais não haviam sido apresentados, pondo fim aos AIs para não sofrer prejuízos com cálculo baseado nos valores do CUB. Requer ainda a desconsideração do início da obra CEI 50.073.44251/72 como sendo em 17/01/2007, pois somente em 04/2007 é que teria dado início efetivamente aos trabalhos da referida obra e ainda a desconsideração da data de término da referida obra como sendo 09/2009 e não 08/10/2009 como constou.

Requer também a desconsideração do início da obra CEI 50.025.12286/76 em 26/01/2006, pois o fiscal teria se equivocado, considerando que até no CEI consta a data de 03/07/2006, porém iniciou somente em 09/2006 e a desconsideração da data de término da obra, ocorrida em 03/2009 e não em 02/04/2009 como constou.

Em relação aos documentos solicitados no Termo de Intimação Fiscal nº 04, relativos às notas fiscais, faturas e recibos de mão-de-obra ou serviços prestados, informa que não tivera a modalidade de terceirização junto às suas obras, tendo utilizado mão-de-obra própria.

Dos pedidos finais:

Requer que sejam julgadas procedentes as impugnações, reconhecendo a improcedência de cada Auto de Infração, cancelando-se o débito fiscal, assim como, as condenações acessórias, juros e multa de ofício.

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela improcedência dos pedidos deduzidos na impugnação de cada auto de infração, conforme teses sintetizadas na ementa alhures transcrita.

No caso específico destes autos, houve reconhecimento de decadência parcial do lançamento e, apesar da improcedência da impugnação de cada auto de infração, o crédito tributário foi retificado para a obra de matrícula CEI nº 50.019.32959/79 (Debcad 37.328.135-8), excluindo-se o período de 12/2004 a 03/2006, eis que alcançado pelo lustro decadencial.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

Intimado para apresentar recurso voluntário, o sujeito passivo, simplesmente, juntou novamente a impugnação aos autos para cada auto de infração, embora modificando exclusivamente a data aposta ao final junto da assinatura. O documento se intitula impugnação e o capítulo da tempestividade fala da data da notificação do auto de infração. A unidade de origem entendeu a documentação como recurso voluntário para cada auto de infração e pela data tempestivo. A síntese dos petítórios consta do relatório sobre a impugnação alhures relatado.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

É o que importa relatar. Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Admissibilidade

O que se concebeu como Recurso Voluntário, em sua íntegra, não atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e, igualmente, não atende a todos os pressupostos de admissibilidade extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, não devendo ser conhecido. Explico.

O que se entendeu como recurso, concebido pelo novo protocolo da impugnação (com o título “impugnação”), embora datado com uma data de calendário posterior a prolação da decisão da DRJ, se apresentaria em tese tempestivo (notificação em 18/12/2015, e-fl. 2.186, protocolo recursal para cada auto de infração em 14/01/2016, e-fls. 2.151, 2.156, 2.161, 2.166,

2.172, e despacho de encaminhamento, e-fl. 2.187), por respeitar o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal.

Lado outro, inexistente obrigação de preparo, sendo inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo (Súmula Vinculante n.º 21, do STF), demais disto o cadastramento em sistema de matéria processual sobre trâmite de recurso voluntário resulta na automática suspensão da exigibilidade do crédito tributário, na forma do art. 151, III, do Código Tributário Nacional — CTN, e estes efeitos se propagam até que se tenha uma decisão administrativa final irrecurável. Observo, ainda, que o recurso voluntário como espécie processual é cabível por estar disposto em lei, verifico haver sucumbência do recorrente na decisão de piso a abrir em tese o interesse recursal; igualmente, constato que o recorrente detém legitimidade e ele pode fazer sua própria representação processual, considerando estar em sede administrativa.

No entanto, constato que não foi atendido o adequado e mínimo necessário ao manejo recursal, não estando atendido o pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a "regularidade formal", ainda que esta seja bastante relativizada no processo administrativo fiscal por se aplicar o princípio do formalismo moderado. O ponto é que este não é sinônimo de desnecessidade de se apresentar o mínimo necessário ao estabelecimento de arrazoado dialético para combater as razões de decidir da decisão recorrida.

Veja-se no novo protocolo da impugnação, a título de mero exemplo, o contribuinte sequer diz algo do tipo: *Não concordo com a decisão da DRJ, requeiro a reapreciação das razões de minha impugnação como recurso voluntário, fui intimado do acórdão da DRJ em data "x" e requeiro a revisão.*

O caso prático dos autos o contribuinte simplesmente juntou a própria impugnação aos autos e alterou exclusivamente a data. Não modificou sequer o título de "impugnação" para "recurso" ou "recurso voluntário". Não fez qualquer adaptação. Diz que foi notificado do lançamento em data "y" para tratar do capítulo de tempestividade do veículo aido para a irrisignação, sequer faz referência a data de intimação da decisão da DRJ. Não faz pedido de revisão do entendimento da DRJ, não cita em uma só linha que há decisão de primeira instância. O endereçamento da peça em cabeçalho não é ao CARF, mas para a DRJ, a despeito de colocar um "ATT. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF" quando faz a referência ao processo.

A peticionante é empresa constituída como sociedade de responsabilidade limitada, sendo empresa de engenharia. A meu sentir, não há o mínimo de formalismo e de dialeticidade para se conhecer a denominada "impugnação" para cada auto de infração como recurso voluntário.

Não se observa uma só linha impugnando especificamente o conteúdo decisório da decisão de primeira instância, para apontar o *error in procedendo* ou o *error in iudicando* nas conclusões da decisão atacada e, então, fundamentar, o mínimo que fosse, o motivo para reforma

ou nulidade da decisão proferida pela DRJ. Sequer há pedido de reforma ou cancelamento do acórdão da DRJ.

Não consta onde estaria o equívoco no julgamento proferido pela decisão de piso para autorizar o conhecimento, ocasião em que se analisaria se foi acertada, ou errada, a decisão de primeira instância sob a ótica da irresignação que estabeleceria o contorno do objeto recursal.

O mero protocolo da impugnação com data nova exercido pelo contribuinte não autoriza o conhecimento.

É preciso que o recurso voluntário apresente fundamentos mínimos para infirmar a *ratio decidendi* da decisão hostilizada, de modo que sem elementos inteligíveis para obviar o contraditório em relação ao quanto decidido na forma das razões da primeira instância, não permite conhecer o que seria o recurso voluntário do contribuinte.

Deveria o contribuinte explicar, ainda que de forma muito breve, simples e resumida, com suas próprias palavras, ao menos alguma razão, expondo o motivo pelo qual entende que a decisão adotada em primeira instância é equivocada. Ou, então, que fizesse uma mínima adaptação da impugnação, transformando-a em recurso voluntário, mas sequer isso foi feito. Não o fazendo, torna-se impossível conhecer como recurso voluntário.

Afinal, por regra, o recorrente tem o ônus da impugnação específica, devendo apresentar seus pontos de discordância e os motivos de fato e de direito, considerando não infirmada a matéria não expressamente tratada, conforme dispõe o inciso III do art. 16 e o art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que regem a impugnação, mas que também são aplicados ao recurso voluntário, na fase recursal, por serem os dispositivos indicados normas gerais do processo administrativo fiscal.

As razões recursais precisam conter os pontos mínimos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, demonstrando irresignação específica com a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição. A ausência do mínimo de arrazoado dialético direcionado a combater as razões de decidir da decisão infirmada, apontando o *error in procedendo* ou o *error in iudicando* nas conclusões do julgamento de primeira instância, acarreta o não conhecimento do recurso por ausência de pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a regularidade formal. De igual modo, tem-se preclusão, decorrente da não impugnação específica no tempo adequado, redundando no não conhecimento por ausência de pressuposto intrínseco de admissibilidade pertinente ao fato extintivo do direito de recorrer.

A só juntada da impugnação originária com nova data não é suficiente para atender ao requisito formal, ainda que seja mínimo o exigido no processo administrativo fiscal a esse título. O mínimo argumentativo não deve ser entendido como sinônimo de completa ausência de motivação, não sendo superado o requisito formal por mero novo protocolo da impugnação pós-datada para data posterior a prolação da decisão de primeira instância, ainda que se pretenda a

presunção de que a impugnação pode, em tese, infirmar o contexto fático e jurídico posto e deliberado pela decisão da DRJ.

Portanto, não foi atendido o pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a "regularidade formal". Aliás, a premissa tem por base o princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos.

De mais a mais, observo, ainda, agora sob a ótica dos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, que há fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer, o que, de igual sorte, resulta no não conhecimento do Recurso Voluntário. É que verifico "preclusão", que se pode caracterizar como fato impeditivo e extintivo do direito de recorrer.

Ora, não tendo sido impugnada a razão de decidir da decisão vergastada ocorre a preclusão. Decorre daí que, não tendo sido objeto de irresignação específica, carece competência à autoridade de segunda instância para dela tomar conhecimento. Assim, não é possível à instância superior conhecer o recurso quando não há tratativa contra o entendimento e argumentos da própria decisão para rebatê-los e confrontá-los.

A competência do CARF circunscreve-se ao julgamento de "recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial", tendo índole revisional a partir da dialética estabelecida entre decisão impugnada e recurso veiculado, de forma que não se aprecia a matéria não decidida ou não recorrida. Se não houve o apontamento contra a decisão da DRJ em si mesma para possibilitar o debate recursal ocorreu a preclusão consumativa. Se a DRJ eventualmente errou em seu julgamento, caberia ao recorrente requerer a anulação do julgamento da decisão de piso ou a reforma da mesma decisão por motivo de erro no julgado, apresentando o mínimo de razões quanto ao *error in procedendo* ou *error in iudicando*.

Logo, apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, mantenho íntegra a decisão recorrida não propriamente atacada, deixando de conhecer do Recurso Voluntário.

Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, NÃO CONHEÇO do recurso voluntário.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros