



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10280.721978/2012-13
ACÓRDÃO	2004-000.318 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PORTE ENGENHARIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/03/2011 a 31/03/2011

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. 601/604 para o Debcad 51.023.704-5 – Principal; e-fls. 616/620 para o Debcad 51.018.369-7 – CFL 21; e-fls. 605/610 para o Debcad 51.023.705-3 – Principal; e-fls. 611/615 para o Debcad 51.023.706-1 – Principal; e-fls. 621/625 para o Debcad 51.025.914-6 – CFL 34), 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. 577/596), consubstanciada no Acórdão nº 10-55.421 - 6ª Turma da DRJ/POA, de 1º/07/2015, julgou, por unanimidade de votos, improcedente o pedido deduzido na impugnação de cada auto de infração, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2011 a 31/03/2011

ALEGAÇÕES SEM PROVA.

As alegações genéricas e desacompanhadas de provas são incapazes de desconstituir lançamento regularmente efetuado em conformidade com a legislação.

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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2011 a 31/03/2011

Debcads nºs 51.023.704-5, 51.023.705-3

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS E DOS SEGURADOS. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL DE PESSOA JURÍDICA.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/03/2011 a 31/03/2011

AI Debcad nº 51.023.706-1

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL DE PESSOA JURÍDICA. DATA DE INÍCIO DE OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL.

O alvará de licença para construção define a data de início de obra de construção civil.

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.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/09/2007 a 30/06/2010

AI Debcad nº 51.025.914-6

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DEIXAR A EMPRESA DE LANÇAR MENSALMENTE EM TÍTULOS PRÓPRIOS DA CONTABILIDADE, DE FORMA DISCRIMINADA, OS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL DE RESPONSABILIDADE DE PESSOA JURÍDICA. [CFL 34]

Deixar de lançar os fatos geradores das contribuições previdenciárias em títulos próprios da contabilidade constitui infração com multa prevista no inciso II do art.

283 do RPS, atualizado conforme previsto no art. 373 do RPS, por Portaria Interministerial.

AI Debcad nº 51.018.369-7

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DEIXAR A EMPRESA QUE UTILIZA SISTEMAS DE PROCESSAMENTO ELETRÔNICO DE DADOS DE ATENDER À FORMA ESTABELECIDADA PELA RFB PARA A APRESENTAÇÃO DE INFORMAÇÕES EM MEIO DIGITAL. MULTA. ARQUIVOS DIGITAIS. APRESENTAÇÃO EXTEMPORÂNEA. [CFL 21] Incorre em infração, punível com multa prevista no artigo 12, I e parágrafo único da Lei nº 8.218/1991, a pessoa jurídica que, comprovadamente, utiliza sistema eletrônico de processamento de dados, e, intimada a apresentar informações em meio digital, apresenta-as em desacordo com a forma em que devam ser apresentados os registros e respectivos arquivos, conforme o leiaute exigível à época da ocorrência dos fatos geradores.

A apresentação extemporânea de arquivos digitais solicitados através de intimação fiscal ou documentos impressos substitutivos não produz qualquer efeito sobre autuação já consumada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

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. 4/12) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 15/06/2012 (e-fl. 18), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

DO LANÇAMENTO

O processo abrange os Autos de Infração Debcads nºs 51.018.369-7, 51.023.704-5, 51.023.705-3, 51.023.706-1 e 51.025.914-6, lançados em nome de Porte Engenharia Ltda, CNPJ 15.../0001-97, na condição de empresa construtora responsável pela execução de obra de construção civil identificada perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil sob a matrícula CEI nº 51.138.69051/78 (atual Cadastro Nacional de Obras – CNO).

O crédito da obrigação principal refere-se a contribuições previdenciárias e de terceiros devidas pela empresa construtora e não recolhidas em época própria, incidentes sobre a remuneração paga a trabalhadores que edificaram a obra retrocitada.

A ação fiscal foi comandada pelo Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 02.1.01.00.2012.00138-6, com Termo de Início de Ação Fiscal cientificado pessoalmente ao sujeito passivo em 03/04/2012 (fls. 86/87).

1) O Auto de Infração Debcad nº 51.023.704-5 é relativo à contribuição previdenciária a cargo da empresa e à contribuição para o financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), devidas à Seguridade Social incidentes sobre a remuneração da mão-de-obra aferida, utilizada na edificação da obra de construção civil anteriormente identificada. O crédito tributário relativo a este Auto de Infração atingiu o montante de R\$ 259.456,30 (duzentos e cinquenta e nove mil, quatrocentos e cinquenta e seis reais e trinta centavos), consolidado em 28/05/2012 (fls. 100).

2) O Auto de Infração Debcad nº 51.023.705-3 abrange a contribuição dos segurados empregados – 8%, incidente sobre a remuneração da mão-de-obra aferida, utilizada na edificação da obra de construção civil anteriormente identificada. O crédito tributário relativo a este Auto de Infração atingiu o montante de R\$ 96.541,89 (noventa e seis mil, quinhentos e quarenta e um reais e oitenta e nove centavos), consolidado em 28/05/2012 (fls. 95).

3) O Auto de Infração Debcad nº 51.023.706-1 abrange a contribuição destinada a Outras Entidades e Fundos (FNDE, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE) – Terceiros – incidente sobre a remuneração da mão-de-obra aferida, utilizada na edificação da obra de construção civil anteriormente identificada. O crédito tributário relativo a este Auto de Infração atingiu o montante de R\$ 69.992,85 (sessenta e nove mil, novecentos e noventa e dois reais e oitenta e cinco centavos), consolidado em 28/05/2012 (fls. 90).

4) O Auto de Infração Debcad nº 51.025.914-6 (fls. 89) foi lavrado em razão da empresa autuada ter descumprido a obrigação acessória prevista no artigo 32, II, da Lei nº 8.212/1991, combinado com o artigo 225, II e parágrafos 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, por deixar de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições (CFL 34), o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

No caso em tela o Relatório Fiscal de fls. 04/12 consigna no seu item 19 que o sujeito passivo, ao contabilizar o custo da obra *“não lançou no centro de custo o material consumido na obra em tela e os prestadores de serviço”* (fls. 11). E o item 12 do mesmo relatório explica que *“os valores referentes à aquisição de material, como também os prestadores de serviço não foram lançados em contas específicas da obra, ou seja, não contemplava um centro de custo específico”* (fls. 07).

Esta infração é identificada nos sistemas informatizados desta Instituição sob o Código de Fundamento Legal – CFL nº 34.

A multa aplicável tem previsão nos artigos 92 e 102 da Lei nº 8.212/1991, combinado com os artigos 283, II, “a”, e 373 do RPS e no caso alcançou o

montante de R\$ 16.170,98 (dezesesseis mil, cento e setenta reais e noventa e oito centavos), fls. 89.

5) O Auto de Infração Debcad nº 51.018.369-7 (fls. 105) 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, por deixar de atender a forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil de apresentação de arquivos com informações em meio digital correspondentes aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, livros ou documentos de natureza contábil e fiscal (CFL 21).

O item 20 e subitem 20.1 do Relatório Fiscal (fls. 11) informam que o sujeito passivo, embora utilizando sistema de processamento eletrônico de dados para registrar seus negócios e atividades, não apresentou a folha de pagamento e a contabilidade do período analisado no formato digital que lhe fora solicitado (MANAD), conforme legislação pertinente.

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

A multa tem previsão no artigo 12, I e parágrafo único, da Lei nº 8.218/1991 e no caso alcançou o montante de R\$ 70.570,46 (setenta mil, quinhentos e setenta reais e quarenta e seis centavos), fls. 105.

Obra matrícula CEI nº 51.138.69051/78.

Histórico do lançamento.

O Relatório Fiscal de fls. 04/12 informa que a empresa solicitou Certidão Negativa de Débito – CND em razão de encerramento de obra executada sob sua responsabilidade, apresentando para tanto a Declaração e Informação sobre Obra de Construção Civil – DISO, objeto do processo nº 10280.002180/2010-07. A DISO é datada de 06/07/2010, conforme cópia às fls. 36/37 dos autos.

Com base nos dados declarados na DISO e nos elementos que a subsidiaram foi expedido pelo Centro de Atendimento ao Contribuinte – CAC o Aviso para Regularização da Obra – ARO para fins de emissão de CND. O enquadramento da obra foi efetuado de acordo com a área construída e o padrão da obra e o cálculo foi efetuado com base no Custo Unitário Básico – CUB regional.

Na sequência, o CAC/Belém emitiu a CND nº 23.381/2010/12.001.040, em 14/07/2010, em observância ao art. 385 da IN RFB nº 971/2009.

O Relatório Fiscal consigna que a análise comparativa da mão-de-obra a ser regularizada e dos valores recolhidos demonstrou que os recolhimentos efetuados para a referida obra foram insuficientes para o cumprimento da obrigação principal relativa às contribuições previdenciárias. Diante deste fato foi realizada ação fiscal junto ao sujeito passivo, em observância ao contido no parágrafo 2º do art. 385 IN RFB nº 971/2009.

Aferição Indireta

O item 12 do Relatório Fiscal informa que *“Após análise dos lançamentos constantes na contabilidade da empresa, verificamos que os valores referentes à aquisição de material, como também os prestadores de serviço não foram lançados em contas específicas da obra, ou seja, não contemplava um centro de custo específico. Contrariando o previsto no art. 32, inciso II, da Lei nº 8.212/91 combinado com o artigo 225, inciso II do parágrafo 13, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999”*.

E o item 13 do mesmo relatório acrescenta que *“a auditoria com MPF 02.1.01.00-2008-00306-0 desconsiderou a escrituração contábil apresentada visto que esta não registrou o movimento real da receita da empresa conforme se verificou com relação aos valores creditados em conta de depósito ou investimento mantida 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 constante do COMPROT nº 10280.720551/2011-17”*.

Em razão do contexto apresentado a fiscalização arbitrou a base de cálculo das contribuições previdenciárias, utilizando a aferição indireta com base no art. 33, §§ 3º e 4º, da Lei nº 8.212/1991, considerando como competência de ocorrência do fato gerador o mês da emissão do ARO, no caso, 03/2011 consoante dispõe o inciso I do § 2º do art. 344 da IN RFB nº 971/2009.

Dados da Obra. Matrícula CEI nº 51.138.69051/78

Consoante o Alvará de Obra nº 0415, de 31/08/2007, às fls. 16, trata-se de construção de imóvel para uso multifamiliar, com 26 pavimentos e 11.528,98 m² de total construída, totalizando 44 unidades habitacionais. Cada unidade da obra recebeu um habite-se. Os habite-se foram emitidos em 24/06/2010 (fls. 38/81).

A obra está situada na Rua (...), Bairro Umarizal, Belém, Pará, consoante informações prestadas pelo sujeito passivo na Declaração e Informação Sobre Obra de Construção Civil – DISO (fls. 36).

A obra teve início em 03/09/2007 (alvará de licença) e término em 24/06/2010 (habite-se).

O crédito foi lançado na competência 03/2011, correspondente ao mês de emissão do ARO.

O demonstrativo do cálculo da remuneração da mão-de-obra total a regularizar para a obra em comento consta no item 17.4 do Relatório Fiscal (fls. 10).

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação para cada auto de infração aviada de forma separada (e-fls. 108/113 para o Debcad 51.023.704-5 – Principal; e-fls. 114/119 para o Debcad 51.018.369-7 – CFL 21; e-fls.

120/127 para o Debcad 51.023.705-3 – Principal; e-fls. 128/133 para o Debcad 51.023.706-1 – Principal; e-fls. 134/139 para o Debcad 51.025.914-6 – CFL 34), 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 foi cientificado da autuação por via postal em 15/06/2012 (fls. 18), tendo apresentado impugnação específica para cada Auto de Infração em 04/07/2012, através do arrazoadado de fls. 108/139, a seguir sintetizado.

Inicialmente relata os fatos que teriam ocorrido na ação fiscal e as razões que a seu ver teriam motivado a lavratura dos Autos de Infração de obrigação principal e acessória.

Argumentos Comuns

Como argumentos comuns frisa 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.

Salienta que se trata de uma empresa consolidada e respeitada dentro do Estado do Pará 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.

Alega a boa-fé e a lisura nos seus atos, informando ter cumprido com todas as exigências do Ministério da Fazenda.

Informa que não conseguiu fazer juntada do MANAD 2007 em razão do mesmo estar na versão do sistema operacional MS-DOS, ficando impossibilitado de ser convertido. Contudo, em substituição, estaria apresentando o Livro Diário e Razão do respectivo período. Outro documento em arquivo eletrônico que teria ficado impossibilitado de atender é a GFIP (SEFIPCR-RE) 2007 a 2010, eis que foi danificada, ficando prejudicada a sua apresentação. Da mesma forma, substituiu os arquivos eletrônicos por documentos em cópias sendo neste momento apresentados para os exercícios 2007 a 2010 os arquivos (SEFIPCR-RE) e ainda os MANADs referente aos exercícios 2008 a 2010.

Invoca a tempestividade das impugnações.

Nega as consequências jurídicas expostas nos Autos de Infração.

A cada impugnação acompanha uma listagem dos documentos que o sujeito passivo teria anexado aos autos, a exemplo do que se vê às fls. 113.

Argumentos específicos

A) Obrigação principal. Autos de Infração Debcads nºs 51.023.704-5, 51.023.705-3 e 51.023.706-1

Especificamente em relação aos Autos de Infração de obrigação principal explica que solicitou Certidão Negativa de Débito – CND para fins de baixa da obra de matrícula CEI nº 51.138.69051/78, tendo preenchido a Declaração e Informação Sobre a Obra – DISO e solicitado a sua regularização, formalizada através do processo nº 10280.002180/2010-07. Relata que foi surpreendido com o cálculo dos valores devidos para a obra com base no Custo Unitário Básico – CUB. Discorda do procedimento adotado e solicita que a regularização seja efetuada através do exame da contabilidade.

Afirma que quando a empresa possui dados perceptíveis e claros que atestem sua regularidade contábil e fiscal, e ainda, quando a empresa solicita que seja dada baixa na obra com base na sua verificação contábil torna-se imperiosa a verificação da contabilidade da empresa para efeito de cálculo de supostos valores remanescentes a título de contribuição previdenciária. Para tanto, estaria juntando documentação contábil.

Relata que a apuração do crédito se deu por aferição indireta, com base no CUB, desprezando a verificação dos documentos que atestam a regularidade contábil da empresa, o que contraria as normas legais vigentes.

Sustenta que mesmo tendo apresentado toda a documentação exigida pelo Fisco e entregue na sede do Ministério da Fazenda, ainda assim a fiscalização achou por bem utilizar dados do processo Comprot 10280.721978/2012-13, sic 10280.720551/2011-17, como fonte para conclusão de seus trabalhos, tendo desconsiderado a escrituração contábil e utilizado para aferição indireta do montante das remunerações pagas pela execução da obra de construção civil, a área construída e o padrão da obra, empregando para cálculo as tabelas regionais do CUB (fls. 121).

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 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.

Sustenta que a fiscalização deveria ter sido realizada com base em sua escrituração contábil, pois ela 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 dela 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 2007, 2008, 2009 a 06/2010 e MANAD, os quais não haviam sido apresentados, mas questão anexados no contencioso instaurado, pondo fim aos Als para não sofrer prejuízos com cálculo baseado nos valores do CUB.

Solicita a desconsideração do início da obra como sendo em 09/2007, alegando que somente em 12/2007 é que deu início efetivamente aos trabalhos da referida obra.

Dos Pedidos Finais

Requer sejam julgadas procedentes os pedidos deduzidos nas impugnações, para fins de reconhecer a improcedência de cada Auto de Infração, cancelando-se o débito fiscal, assim como, as condenações acessórias, juros e multa de ofício.

Invoca os princípios da boa-fé, da razoabilidade e da eventualidade, requerendo a abertura da fiscalização objetivando apreciar a documentação juntada com a impugnação 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 estaria anexando documentação comprobatória através de cópia simples e que em sendo necessário analisar outro documento não juntado, requer que lhe seja concedida a oportunidade para entregá-lo em outra data, a fim de assegurar a transparência do processo.

B) Obrigação acessória. Autos de Infração Debcads nºs 51.018.369-7 e 51.025.914-6

Especificamente em relação ao Auto de Infração Debcad nº 51.018.369-7 (arquivos digitais), afirma que não possui o requisito obrigatório indicado no inciso II do artigo 6º da Instrução Normativa 185/2002, qual seja, a matéria tributável, assim entendida a descrição dos fatos e a base de cálculo.

Insurge-se em relação ao valor das multas aplicadas nos Autos de Infração por descumprimento de obrigação acessória, alegando que o Auditor Fiscal busca lhe prejudicar quando utiliza valores absurdos, com fundamentações adversas conforme consta de seu Relatório Fiscal, devendo prevalecer o valor correspondente à fundamentação nos termos do artigo 292, inciso I, combinado com o artigo 283, inciso I, ambos do RPS, que estabelece multa a partir de RS 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos).

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.

Dos Pedidos Finais

Requer sejam julgadas procedentes os pedidos deduzidos nas impugnações, reconhecendo a improcedência de cada Auto de Infração, cancelando-se as multas por entender que se trata de um acessório, tornando o ato sem efeito legal.

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

Repisa o pedido de abertura da fiscalização objetivando apreciar a documentação juntada na impugnação e reconsiderar a contabilidade e o pedido para apresentar documento relevante que se entenda por hipótese ainda necessário que não tenha sido juntado.

Documentos

Acompanham a peça impugnatória os documentos: GFIP 12/2007 a 09/2010 (fls. 140/524); documento de concessão de matrícula CEI (fl. 526); DISO (fls. 527/528); Certidão Negativa de Débito (fl. 529); demonstrativo consolidado do crédito; Relatório Fiscal; TIPF; TEPF e contrato social (fls. 530/574).

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.

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. 634, protocolo recursal para cada auto de infração em 14/01/2016, e-fls. 601, 605, 611, 616, 621, e despacho de encaminhamento, e-fl. 635), 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 irrecorrível. 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 ser 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 avido para a irresignação, 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 arrazoadado 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