



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10293.720045/2015-02
ACÓRDÃO	2002-009.904 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ETCOM INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA - EPP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 31/07/2010 a 31/12/2012

LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Está afastada a hipótese de nulidade quando o lançamento, realizado por autoridade competente, atende a todos os requisitos formais e possibilita ao sujeito passivo o pleno exercício do direito de defesa.

AFERIÇÃO E RETENÇÃO – VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA

Da Apuração por aferição pela não apresentação exigida na fiscalização para aplicação de alíquota de 14% sobre as notas fiscais emitidas. O cálculo da remuneração aferida definido em normativo da RFB é de observância obrigatória pela autoridade administrativa, não cabendo aplicar percentuais diversos.

MULTA. CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF N° 02.

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n° 2.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias a seu cargo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

Luciana Costa Loureiro Solar – Relatora

Assinado Digitalmente

Marcelo de Souza Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rafael de Aguiar Hirano, Andre Barros de Moura, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Fernando Gomes Favacho (substituto[a] integral), Marcelo de Sousa Sateles(Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo em parte o relatório da decisão ora recorrida:

Este processo compreende os Autos de Infração:

a) Debcad nº 51.062.272-0, que trata do lançamento da contribuição patronal de 20% incidente sobre a remuneração dos segurados empregados e dos contribuintes individuais, e das contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados. O montante do crédito, consolidado em 25/05/2015, corresponde a R\$ 501.108,38 (quinhentos e um mil, cento e oito reais e trinta e oito centavos). Neste auto de infração foram utilizados os seguintes levantamentos:

- A1 – AFERICAO OBRA NORMAL EMP, em que a base de cálculo das contribuições corresponde à diferença entre a remuneração aferida com base nas notas fiscais de prestação de serviços e a remuneração declarada nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIPs para cada obra. Abrange as competências 07/2010 a 10/2010, período em que a empresa não era optante pelo Simples Nacional;
- A3 – AFERICAO OBRA SIMPLES EMP, em que a base de cálculo das contribuições corresponde à diferença entre a remuneração aferida com base nas notas fiscais de prestação de serviços e a remuneração declarada em GFIP para cada obra. Abrange as competências 02/2011 a 04/2011, 07/2011 a

09/2011, 02/2012 a 04/2012, 07/2012 a 08/2012 e 12/2012, período em que a empresa era optante pelo Simples Nacional; • C1 – PRÓ-LABORE SOCIOS EMP, em que a base de cálculo das contribuições corresponde à remuneração paga aos sócios nas competências 01/2011 a 12/2011, declarada na DIRPF (Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Física) mas não nas GFIPs;

- SN – SIMPLES NACIONAL INCORRETO, em que a base de cálculo para apuração da parte patronal e do RAT corresponde à remuneração dos segurados empregados declarada em GFIP. O contribuinte declarou em GFIP apenas a contribuição do segurado, no período em que era optante pelo Simples Nacional. Abrange as competências 01/2011, 02/2011, 04/2011 a 13/2011, 01/2012, 03/2012 a 12/2012.

b) Debcad nº 51.062.273-9, que trata do lançamento das contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais que prestaram serviços à autuada. O montante do crédito, consolidado em 25/05/2015, corresponde a R\$ 25.055,24 (vinte e cinco mil e cinquenta e cinco reais e vinte e quatro centavos). Neste auto de infração foram utilizados os seguintes levantamentos:

- A4 – AFERICAO OBRA SIMPLES SEG, em que a base de cálculo das contribuições devidas pelos segurados empregados corresponde à diferença entre a remuneração aferida com base nas notas fiscais de prestação de serviços e a remuneração declarada em GFIP para cada obra. Abrange a competência 03/2011, período em que a empresa era optante pelo Simples Nacional; • C2 – PRO LABORE SOCIOS SEG, corresponde ao lançamento nas competências 01/2011 a 12/2011 das contribuições devidas pelos segurados contribuintes individuais na condição de sócios da empresa.

c) Debcad nº 51.062.274-7, que trata do lançamento nas competências 07/2010 a 10/2010 das contribuições apuradas por aferição indireta, destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados. O montante do crédito, consolidado em 25/05/2015, corresponde a R\$ 30.678,60 (trinta mil, seiscentos e setenta e oito reais e sessenta centavos). Neste auto de infração foi utilizado o seguinte levantamento:

- A1 – AFERIÇÃO OBRA NORMAL EMP, em que a base de cálculo das contribuições corresponde à diferença entre a remuneração aferida com base nas notas fiscais de prestação de serviços e a remuneração declarada em GFIP para cada obra. Abrange as competências 07/2010 a 10/2010, período em que a empresa não era optante pelo Simples Nacional.

Em virtude de deficiências na documentação apresentada pelo sujeito passivo, a fiscalização efetuou diligências nos tomadores de serviço Comitê Executivo Clínio Brandão, Departamento Estadual de Pavimentação e Saneamento – DEPASA, Secretaria de Estado de Floresta do Acre – SEF, Secretaria de Estado de Infraestrutura e Obras Públicas do Acre – DERACRE, Secretaria Municipal de Cidadania e Assistência Social de Rio Branco – SEMCAS, Tribunal de Contas do Estado do Acre – TCE/AC, Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do

Acre – IFAC, Central de Cooperativas de Produção dos Moveleiros e Marceneiros do Estado do Acre – UNIMMAC, Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas do Acre – SEBRAE/AC e Coordenaria Estadual de Defesa Civil – CEDEC/AC.

Foram solicitados os contratos de prestação de serviços, as notas fiscais de prestação de serviços, as Guias da Previdência Social relativas às retenções efetuadas e os documentos de quitação (nota de pagamento, depósito bancário, cheque ou similares) referentes aos serviços prestados pela Ecom Indústria e Comércio Ltda. A análise e as conclusões da fiscalização estão detalhadas por tomador de serviço no Relatório Fiscal.

A empresa autuada apresentou um Boletim de Ocorrência, datado de 23/10/2014, no qual declarou que entre vários documentos furtados do sítio de uma das sócias estavam o contrato social, livro de inspeção do trabalho, livros caixa e razão, balanço patrimonial, bloco de notas, folhas de pagamento, folhas de ponto, registro de empregados, GFIP, notas fiscais, CAGED, contratos de serviços, projetos, ART e cópias de cheques. Em depoimento à fiscalização, o contador à época dos fatos geradores, Raimundo da Silva Braga, informou que a empresa possuía folha de pagamento e livros Diário e Razão. No entanto, considerando que o único Livro Diário registrado na Junta Comercial do Estado do Acre era referente ao ano de 2013 e ainda com base nos depoimentos de Cleber Gonzaga da Silva (contador da empresa desde janeiro de 2014) e de Carlos Magno Nogueira de Moraes (um dos procuradores da empresa), a fiscalização concluiu que a Ecom Indústria e Comércio Ltda não possuía Livro Diário para os anos de 2010, 2011 e 2012.

Para a atividade de construção civil, a contabilização da obra deve atender aos requisitos previstos no § 13 do artigo 225 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999. Deixando de apresentar a contabilidade, a base de cálculo das contribuições devidas foi apurada por aferição indireta, sendo utilizado o percentual de 14% sobre o valor das notas fiscais de prestação de serviços para cálculo da remuneração, conforme disposto no artigo 455 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009. Para efeito de redução na apuração do crédito previdenciário, a fiscalização considerou a remuneração que a empresa declarou em GFIP, bem como o valor da contribuição dos segurados e a retenção efetivamente compensada (item 151 do Relatório Fiscal).

Considerando que a empresa não atendeu à intimação para apresentação dos arquivos digitais e demais documentos solicitados no decorrer da ação fiscal, a multa de ofício foi aumentada de metade, totalizando 112,50%.

Na análise das informações declaradas em GFIP, a autoridade lançadora verificou que o sujeito passivo declarou na maioria das competências, no campo “retenção”, valores muito superiores aos efetivamente retidos pelas empresas tomadoras dos serviços.

A diferença entre os valores efetivamente retidos pelos tomadores de serviço e os valores compensados na GFIP foram aproveitados nos lançamentos referentes à

apuração do crédito previdenciário oriundo da aferição da remuneração com base nas notas fiscais de serviços.

Também foram objeto de lançamento as contribuições decorrentes da remuneração recebida pelas sócias Maria Albanira Marim Nogueira e Ana Paula Pereira da Costa, conforme informado na DIRPF, e as contribuições patronais devidas pela empresa no período em que era optante pelo Simples Nacional, mas enquadrada no Anexo IV da Lei Complementar nº 123/2006, que não prevê a substituição das contribuições previdenciárias devidas.

A 6ª Turma da DRJ/POA por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação em acórdão com a seguinte ementa:

ALEGAÇÕES DE NULIDADE.

O lançamento que observa as disposições da legislação para a espécie não incorre em vício de nulidade.

MANIFESTAÇÃO GENÉRICA DE DISCORDÂNCIA. INEFICÁCIA.

Cabe à impugnante, dentro do prazo de defesa, apresentar a impugnação com os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, bem como trazer aos autos as provas que possuir. A simples manifestação genérica de discordância sem a demonstração concreta de incorreções é ineficaz para fins de alteração do lançamento.

PRODUÇÃO DE PROVAS. OBEDIÊNCIA AO PAF.

A produção de provas deve obedecer às disposições da legislação que rege o processo administrativo fiscal.

INTIMAÇÃO POR VIA POSTAL.

A intimação por via postal é efetuada no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, que é o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 31/07/2010 a 31/12/2012 AI Debcad nº 51.062.272-0 AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA.

AI Debcad nº 51.062.273-9 AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Período de apuração: 31/07/2010 a 31/12/2012

A empresa é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias a seu cargo.

AI Debcad nº 51.062.274-7 AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS.

AFERIÇÃO INDIRETA. REGRAS ESTABELECIDAS NA LEGISLAÇÃO. VINCULAÇÃO DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

O cálculo da remuneração aferida definido em normativo da RFB é de observância obrigatória pela autoridade administrativa, não cabendo aplicar percentuais diversos.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. CUMULAÇÃO.

O não atendimento pelo sujeito passivo da intimação para apresentação dos arquivos digitais é hipótese legal para o aumento da multa de ofício.

Nos autos de infração que tramitam neste processo administrativo fiscal não existe cumulação da multa de ofício com a multa isolada.

JUROS. OBEDIÊNCIA À LEI.

Os juros aplicados de acordo com a lei que rege a matéria não podem ser reduzidos ou suprimidos.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 30/05/2016, o sujeito passivo interpôs, em 30/06/2016, Recurso Voluntário, alegando o seguinte:

1. Seja o presente recurso voluntário recebido em face da sua tempestividade, atribuindo-lhe efeito suspensivo, nos termos do artigo 33, caput do Decreto 70235/72;
2. No mérito, seja reformado o Acórdão 10-56.344, no sentido de:
 - a) Reconhecer a nulidade do procedimento fiscal, quanto à legitimidade da autuação, tendo em vista a ausência de cientificação das prorrogações e alterações dos prazos para encerramento do procedimento fiscal;
 - b) Reconhecer a improcedência dos autos de infração no. 51.062.272-0, 51.062.273-9 e 51.062.274-7, por conseguinte da cobrança fiscal, tendo em vista a ilegalidade na apuração e lançamento do crédito tributário;
 - c) Afastar a aferição indireta, que utilizou o percentual de 14% sobre o total da nota fiscal;
 - d) Afastar a aplicação da multa de ofício e sua majoração em 50%, sob pena de transgressão ao princípio da não-confiscatoriedade contemplado no artigo 150, IV, da Constituição da República.
 - e) Reconhecer a ilegalidade do lançamento por não considerar as deduções acerca das retenções realizadas pelo substituto tributário.

É o relatório

VOTO

Conselheira, Luciana Costa Loureiro Solar - Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O presente processo engloba os autos de infração de obrigação Acessória Debcad nº Debcad nº 51.062.272-0 (patronal sobre a remuneração dos empregados e contribuintes individuais e SAT/RAT), Debcad nº 51.062.273-9, (contribuições segurados empregados e contribuintes individuais que prestaram serviços à recorrente) e Debcad nº 51.062.274-7 (terceiros sobre a remuneração dos segurados empregados).

O recorrente pediu, em Sede de Recurso Voluntário, o que se segue:

1. Nulidade do lançamento;

2. Do não cabimento da apuração por aferição sob a ótica da não apresentação da documentação exigida para aplicação da alíquota de 14% sobre as notas fiscais emitidas;

3. Que não se justifica afastar a impugnação sobre a falta da dedução das retenções do lançamento tributário, por entender tratar-se de manifestação genérica, por violação ao princípio da legalidade tributária;

4. Da inconstitucionalidade da multa de ofício majorada em 50%.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE – MPF – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

O contribuinte pugna pela nulidade do lançamento pela ausência de ciência do contribuinte nas prorrogações e prazos para conclusão do procedimento fiscal e ainda alega que a auditoria descumpriu o previsto na Portaria no. 4066 da RFB que regula o MPF – Mandado de Procedimento Fiscal.

Quanto ao tema, este Conselho já definiu que o Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária. Sendo assim, irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento (o que não é o caso dos autos). Tal posicionamento fica claro pela leitura das duas decisões da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF abaixo transcritas.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. INEXISTÊNCIA QUE NÃO CAUSA NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento

fiscal. A inexistência de MPF para fiscalizar determinado tributo ou a não prorrogação deste não invalida o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado. (Acórdão nº 920201.637; sessão de 12/04/2010; Relator Moisés Giacomelli Nunes da Silva)

VÍCIOS DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF.ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Falhas quanto a prorrogação do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados, não causam nulidade no lançamento. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional. (Acórdão nº 920201.757; sessão de 27/09/2011; Relator Manoel Coelho Arruda Junior).

A fim de consolidar o entendimento deste CARF sobre a matéria, em recente reunião do Pleno, foi editada a Súmula de nº 171, com a seguinte redação:

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9101-004.676, 9202-008.028, 9303-009.609, 1201-003.397,1301-004.043, 1302-004.407, 1401-003.974, 1402-003.702, 2201-006.455, 2202-005.050, 2401-007.673, 2402-008.269, 3201-006.663, 3301-005.617, 3302-006.583, 3401-006.575 e 3402-007.198.

No caso em apreço, não se verifica nenhum prejuízo da defesa do contribuinte, pois todo o *iter* do processo administrativo fiscal, previsto no Decreto nº 70.235/72, está transcorrendo nos estritos limites da legalidade, vez que, o contribuinte fora intimado para se manifestar tanto mediante apresentação de impugnação ao auto de infração, quanto da decisão da DRJ, mediante Recurso Voluntário, que, neste momento, está sendo objeto de apreciação, conforme se vê pelos artigos 15 e 33 do Decreto retro mencionado, aqui colacionados:

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

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Ainda, o auto de infração está devidamente fundamentado e nenhuma das hipóteses elencadas no artigo 59 foram violadas:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Assim, a afasto as preliminares suscitadas.

DO MÉRITO

DA APURAÇÃO POR AFERIÇÃO INDIRETA DA NULIDADE E DAS RETENÇÕES COM VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

Alega o recorrente que o argumento da utilização do percentual de 14% (quatorze por cento) sobre o valor da Nota Fiscal para calcular a base de cálculo da Contribuição Previdenciária, por não haver confiabilidade quanto aos documentos apresentados à fiscalização, não se sustenta.

O Recorrente não tinha escrituração contábil à época, e, destarte, correta a atuação da fiscalização no sentido de utilizar a aferição indireta conforme percentuais e bases de cálculo previstos na legislação.

Recorre ainda, no sentido de descabimento do afastamento da impugnação sobre a falta das deduções das retenções nos lançamentos tributários, por entender tratar-se de manifestação genérica, por violação ao princípio da legalidade tributária.

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Da aferição indireta

O sujeito passivo reclama do percentual utilizado pela fiscalização de 14% sobre o total da nota fiscal, por entender que a composição do valor consignado em cada nota refere-se à mercadoria (70%) e mão-de-obra (30%). Afirma que, como os contratos foram todos juntados na fiscalização, não há justificativa para se fazer a apuração por aferição.

Sem razão, já que a legislação aponta em outra direção.

A aferição indireta é o procedimento especial de que dispõe a RFB para apuração indireta da base de cálculo das contribuições sociais, cuja previsão encontra-se no artigo 33, parágrafos 3º, 4º e 6º da Lei nº 8.212/1991:

Lei nº 8.212/1991

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

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

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

(...)

§ 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.

O procedimento de aferição indireta também é tratado na Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

Art. 446. Aferição indireta é o procedimento de que dispõe a RFB para apuração indireta da base de cálculo das contribuições sociais.

Art. 447. A aferição indireta será utilizada, se:

I - No exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento do sujeito passivo, 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;

II - a empresa, o empregador doméstico, ou o segurado recusar-se a apresentar qualquer documento, ou sonegar informação, ou apresentá-los deficientemente;

III - faltar prova regular e formalizada do montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil;

IV - as informações prestadas ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo não merecerem fé em face de outras informações, ou outros documentos de que disponha a fiscalização, como por exemplo:

a) omissão de receita ou de faturamento verificada por intermédio de subsídio à fiscalização;

b) dados coletados na Justiça do Trabalho, Delegacia Regional do Trabalho, ou em outros órgãos, em confronto com a escrituração contábil, livro de registro de empregados ou outros elementos em poder do sujeito passivo;

c) constatação da impossibilidade de execução do serviço contratado, tendo em vista o número de segurados constantes em GFIP ou folha de pagamento específicas, mediante confronto desses documentos com as respectivas notas fiscais, faturas, recibos ou contratos.

§ 1º Considera-se deficiente o documento apresentado ou a informação prestada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele documento que contenha informação diversa da realidade ou, ainda, que omita informação verdadeira.

§ 2º Para fins do disposto no inciso III do caput, considera-se prova regular e formalizada a escrituração contábil em livro Diário e Razão, conforme disposto no § 13 do art. 225 do RPS e no inciso IV do art. 47 desta Instrução Normativa.

§ 3º No caso de apuração, por aferição indireta, das contribuições efetivamente devidas, caberá à empresa, ao segurado, proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em contrário.

§ 4º Aplicam-se às contribuições de que tratam os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 2007, as presunções legais de omissão de receita previstas nos §§ 2º e 3º do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e nos arts. 40, 41 e 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Art. 448. Na aferição indireta da remuneração paga pela execução de obra, ou serviço de construção civil, observar-se-ão as regras estabelecidas nos termos dos arts. 336, 337, 450, 451, 454 e 455 ou nos termos do Capítulo IV do Título IV.

Art. 449. No cálculo da contribuição social previdenciária do segurado empregado incidente sobre a remuneração da mão-de-obra indiretamente aferida, aplica-se a alíquota mínima, sem limite e, para os fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2007, sem compensação da CPMF.

Especificamente em relação à aferição indireta da remuneração de mão-de-obra com base na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, caso dos autos, o regramento aplicável encontra-se nos artigos 450 a 455 da IN RFB nº 971/2009:

Art. 450. Para fins de aferição, a remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços por empresa corresponde, no mínimo, ao percentual de:

I - 40% (quarenta por cento) do valor dos serviços constantes da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços;

II - 50% (cinquenta por cento) do valor dos serviços constantes da nota fiscal, da fatura ou do recibo, no caso de trabalho temporário.

Parágrafo único. Nos serviços de limpeza, de transporte de cargas e de passageiros e nos de construção civil, que envolvam utilização de equipamentos, a remuneração da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços não poderá ser inferior aos respectivos percentuais previstos nos arts. 452, 453 e 455.

Art. 451. Caso haja previsão contratual de fornecimento de material ou de utilização de equipamento próprio ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, para a execução dos serviços, se os valores de material ou equipamento estiverem estabelecidos no contrato, ainda que não discriminados na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, o valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços será apurado na forma do art. 450.

§ 1º Caso haja previsão contratual de fornecimento de material ou de utilização de equipamento próprio ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, e os valores de material ou de utilização de equipamento não estiverem estabelecidos no contrato, nem discriminados na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, o valor do serviço corresponde, no mínimo, a 50% (cinquenta por cento) do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo, aplicando-se para fins de aferição da remuneração da mão-de-obra utilizada o disposto no art. 450.

§ 2º Caso haja discriminação de valores de material ou de utilização de equipamento na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, mas não existindo previsão contratual de seu fornecimento, o valor dos serviços será o valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo, aplicando-se, para fins de aferição da remuneração da mão-de-obra, o disposto no art. 450.

§ 3º Se a utilização de equipamento for inerente à execução dos serviços contratados, ainda que não esteja previsto em contrato, o valor do serviço corresponderá a 50% (cinquenta por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, aplicando-se, para fins de aferição da remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços, o disposto no art. 450 e observado, no caso da construção civil, o disposto no art. 455.

§ 4º A remuneração nos serviços de transporte de cargas e de passageiros será aferida na forma prevista no art. 453.

Art. 452. Nos serviços de limpeza em que houver a previsão de fornecimento de material e de utilização de equipamento, próprio ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, se os valores estiverem estabelecidos no contrato, ainda

que não discriminados na respectiva nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, o valor da remuneração da mão-de-obra não poderá ser inferior a:

I - 26% (vinte e seis por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, na limpeza hospitalar;

II - 32% (trinta e dois por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, nos demais serviços de limpeza.

Art. 453. Na operação de transporte de cargas ou de passageiros, o valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços não poderá ser inferior a 20% (vinte por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, observado, quanto ao transporte de cargas, o disposto no inciso V do art. 149.

Art. 454. O valor do material fornecido ao contratante, bem como o valor da locação do equipamento de terceiros utilizado no serviço, discriminado na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, não poderá ser superior ao valor de aquisição ou de locação, respectivamente.

Parágrafo único. A empresa deverá, quando exigido pela fiscalização da RFB, comprovar a veracidade dos valores dos materiais utilizados na prestação de serviços, mediante apresentação dos documentos fiscais de aquisição dos materiais.

Art. 455. Na prestação dos serviços de construção civil abaixo relacionados, havendo ou não previsão contratual de utilização de equipamento próprio ou de terceiros, o valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços não poderá ser inferior ao percentual, respectivamente estabelecido para cada um desses serviços, aplicado sobre o valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços:

I - pavimentação asfáltica: 4% (quatro por cento);

II - terraplenagem, aterro sanitário e dragagem: 6% (seis por cento);

III - obras de arte (pontes ou viadutos): 18% (dezoito por cento);

IV - drenagem: 20% (vinte por cento);

V - demais serviços realizados com a utilização de equipamentos, exceto manuais, desde que inerentes à prestação dos serviços: 14% (quatorze por cento).

Parágrafo único. Quando na mesma nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços constar a execução de mais de um dos serviços relacionados nos incisos do caput, e não houver discriminação individual do valor de cada serviço, deverá ser aplicado o percentual correspondente a cada tipo de serviço conforme disposto em contrato, ou o percentual maior, se o contrato não permitir identificar o valor de cada serviço. (sem grifos no original)

O artigo 225, II, § 13 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, estabelece que a empresa é obrigada a lançar

mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos. Estes lançamentos, devidamente escriturados no Livro Diário e Razão, são exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores, devendo, obrigatoriamente, atender ao princípio contábil do regime de competência e registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços.

No caso concreto, a aferição indireta justifica-se na medida em que a empresa não apresentou documentos essenciais para a verificação da efetiva remuneração paga aos segurados, tais como a contabilidade e as folhas de pagamento, que alegou ter extraviado.

Ademais, o sujeito passivo informou nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIPs valores de retenção muito superiores aos efetivamente retidos pelas empresas tomadoras do serviço.

A fiscalização identificou que todos os serviços prestados se enquadravam no inciso V do artigo 455 da IN RFB nº 971/2009, e utilizou o percentual de 14% sobre o valor da nota fiscal para calcular a base de cálculo das contribuições sociais devidas. O sujeito passivo não se insurgiu contra esse enquadramento, apenas argumentou que o percentual de 14% deveria ter sido aplicado somente sobre o valor da mão-de-obra constante da nota fiscal.

Ocorre que o comando normativo é claro no sentido de que o percentual mínimo a ser considerado na prestação dos serviços, independentemente de ter havido ou não previsão contratual, é de 14% sobre o valor bruto da nota fiscal.

Assim, não havendo confiabilidade quanto aos esclarecimentos e as informações contidas nos documentos apresentados à fiscalização, não tendo sido apresentadas a contabilidade e as folhas de pagamento e estando o cálculo da remuneração aferida definido em normativo da RFB, a insurgência do sujeito passivo nesta questão não pode ser acatada.

Das retenções

O sujeito passivo alega em sua impugnação que, na apuração do crédito previdenciário, não foram deduzidas todas as retenções realizadas, e que estava juntando os contratos de prestação de serviços e as notas fiscais emitidas para a devida correção.

Conforme se comprova pelo relato fiscal, as notas fiscais juntadas na impugnação são as mesmas já examinadas pela fiscalização.

O contribuinte, apesar de sua alegação, não demonstrou quais foram as retenções que não foram consideradas pela fiscalização.

A autoridade administrativa tributária, por sua vez, informou no item 125 do Relatório Fiscal que os valores referentes a diferença entre a Retenção Realizada e a Retenção Compensada na GFIP serão aproveitados nos levantamentos referentes a apuração dos créditos previdenciários oriundos da aferição da remuneração com base nas notas fiscais de serviços. Em outro trecho do Relatório Fiscal confirmou:

...

158. Vale ressaltar que o valor da Retenção a Lançar, serviu como um redutor em relação à contribuição previdenciária apurada com base na aferição das notas fiscais, aproveitando-se assim todas as retenções realizadas pelos respectivos tomadores de serviço.

É importante destacar que cabe à impugnante, dentro do prazo de defesa, apresentar a impugnação com os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, bem como trazer aos autos as provas que possuir, nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Portanto, a simples manifestação genérica de discordância sem a demonstração concreta das incorreções que afirma existir é ineficaz para fins de alteração do lançamento.

DA MULTA MAJORADA EM 50% - PRINCÍPIO NÃO CONFISCO - DESCABIDO

O sujeito passivo alega que a impossibilidade de atender integralmente à solicitação fiscal decorreu do furto que resultou no extravio de seus livros e documentos. Em razão disso, requer o cancelamento da multa aplicada. A aplicação da multa de ofício no percentual de 75%, majorada em 50%, perfazendo o total de 112,5%, encontra amparo no artigo 35-A da Lei nº 8.212/1991, combinado com o artigo 44, inciso I, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, dispositivos que disciplinam a matéria.

Alega o princípio do **não confisco** para afastar a majoração de 50% sobre a multa aplicada (grifo nosso), com fundamento no artigo 150, IV, da CRFB/88. Que tal aplicação retira do Recorrente valores que não são devidos ao fisco e alega ainda o direito de propriedade.

No que se refere a multa aplicada, entendo que a decisão de piso não merece reparo. A multa está corretamente fundamentada no artigo 44, I, § 2º, da Lei nº 9.430/1996 e não há que se tratar do não confisco e da inconstitucionalidade da multa aplicada, por tratar-se de matéria Sumulada conforme Súmula CARF nº 2, aprovada pelo Pleno, no ano de 2006, conforme a seguir:

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

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004
Acórdão nº 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão nº 108-06035, de 14/03/2000
Acórdão nº 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão nº 203-09298, de 05/11/2003
Acórdão nº 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão nº 202-15674, de 06/07/2004
Acórdão nº 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão nº 204-00115, de 17/05/2005

Resta concluir-se que, por tais razões, não merece reparo o acórdão recorrido, devendo ser mantido o lançamento formalizado nos presente autos.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares suscitadas, e no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

Luciana Costa Loureiro Solar – Relatora