



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.003972/2008-48
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-008.316 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de novembro de 2020
Recorrente PALMA ENGENHARIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/11/2007

PAF. NULIDADE. ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CERCEAMENTO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O indeferimento de diligências e perícias, solicitadas tão somente com o propósito de transferir para a Administração o ônus da produção da prova que competia ao interessado, não configura hipótese de cerceamento do direito de defesa passível de acarretar a nulidade do acórdão de primeira instância.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DEBITO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE AS REMUNERAÇÕES DE SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

Constituem fatos geradores de contribuições sociais as remunerações pagas, devidas “ou creditadas aos empregados. As contribuições previdenciárias incidentes estão previstas nos art. 22, incisos I e II (parte da empresa e SAT sobre as remunerações dos empregados), e no art. 20 (parte a cargo dos empregados) da Lei 8.212/91. Também são fatos geradores de contribuições sociais as remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais. As contribuições previdenciárias incidentes estão previstas no art. 22, inciso III da Lei 8.212/91.

AFERIÇÃO INDIRETA.

A base de cálculo foi apurada' mediante o instituto da aferição indireta, consoante art. 33, §§ 3º e 6º da Lei 8.212/91. Também foram apuradas as contribuições destinadas a outras entidades ou fundos (Salário Educação, INCRA, SEBRAE e SENAI), cuja responsabilidade pela arrecadação e fiscalização é da Receita Federal do Brasil, conforme preconiza o art. 39 da Lei 11.457/2007.

RETENÇÃO.

Parte das contribuições incluídas neste crédito foi apurada mediante o instituto da retenção, prevista no art. 31, §§ 1º e 2º da Lei 8.212/91

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente)

Relatório

Por bem retratar a situação, adota-se e transcreve-se , abaixo, o relatório do acórdão recorrido:

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) DEBCAD n.º 37.138.631-4, lavrada em nome do sujeito passivo acima identificado, doravante chamado impugnante ou empresa, no montante total de R\$ 176.660,31.

Foram incluídas no presente lançamento as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais não informadas em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), consoante art. 20 (parte a cargo dos empregados), art. 22, incisos I e II (parte da empresa e SAT sobre as remunerações dos empregados), e inciso III (parte da empresa sobre as remunerações dos contribuintes individuais) da Lei 8.212/91. Além destas, foram incluídas as contribuições apuradas pelo instituto da retenção, consoante art. 31, §§ 1º e 2º da Lei 8.212/91. Foram incluídas as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e destinadas a outras entidades ou fundos (Salário Educação, INCRA, SEBRAE, Sesi e SENAI), conforme determina do art. 39 da Lei 11.457/2007.

A empresa dedica-se ao ramo da construção civil, tendo sido as contribuições apuradas nas seguintes obras: CEI 50.015.70953/70 (Campo Grande/MS), CEI 50.020.73302/70 (Casa Branca/SP), CEI 50.020.73454/71 (Caraguatatuba/SP), CEI 50.024.61114/77 (Itirapina/SP) e CEI 50.024.61299/75 (Mirandópolis/SP). Esta última, sem diferença de contribuição social a recolher.

Segundo o Relatório Fiscal, fls. 37/71, foram detectadas as seguintes irregularidades que culminaram na apuração das contribuições sociais por meio da aferição indireta:

- não foi apresentado o Livro Diário com as formalidades legais exigidas e o Livro Razão para o período de 01/2007 a 12/2007;
- por ser tributada com base no lucro presumido, é facultado a empresa possuir apenas o livro caixa e o livro de registro de inventário, porém, também não apresentou nenhum destes para o exercício de 2007;

- no período de 2004 a 2006, não foram discriminadas em contas específicas as parcelas remuneratórias incidentes de contribuição previdenciária constantes das rescisões de contrato de trabalho;
- há notas fiscais de serviços prestados na obra CEI 50.015.709.53/70 que foram escrituradas em centro de custo diverso, consoante quadro à fls. 39;
- a nota fiscal nº 54 emitida pela empresa Ricelle - Comercial e Transportes LTDA - ME foi escriturada no valor de R\$ 61.574,87, quando o correto é R\$ 91.574,87;
- a nota fiscal nº 2798 emitida pela empresa PRH Global Mão-de-obra Temporária foi escriturada no valor de R\$ 14.371,69, quando o correto é R\$ 30.783,87;
- diversas notas fiscais de serviços prestados na obra Caraguatatuba foram escrituradas em data posterior a de sua emissão, consoante quadro às fls. 41;

As bases de cálculo das contribuições sociais foram apuradas nos seguintes levantamentos:

- AFI - Aferição NF Campo Grande;
- AF2 - Aferição NF Casa Branca;
- AF 3 - Aferição NF Itirapina;
- CON - Apurado na contabilidade;
- R6 A Const e terraplenag Brasil LTDA.

Foram adotados os seguintes procedimentos de aferição indireta:

- Obra Campo Grande: o aditivo de 28/2/2005 ao contrato original previa em sua cláusula terceira que a base de cálculo da retenção corresponderá a 35% do valor bruto da nota fiscal ou fatura. Destarte, para as notas fiscais anteriores a esta data, a base de cálculo da mão-de-obra foi calculado com base em 20% (50% referente à mão-de-obra X 40% para apuração da base de cálculo); e nas notas fiscais posteriores a 28/2/2005, foi calculada na base de 14% (35% referente à mão-de-obra X 40% para apuração da base de cálculo). Sobre este valor, foi aplicada a alíquota de 36,8% para encontrar o valor da contribuição social devida, creditando-se os valores recolhidos pelos tomadores de serviço;
- Obras Casa Branca, Itirapina, Mirandópolis: a base de cálculo da mão-de-obra foi calculada com base em 20% (50% referente à mão-de-obra X 40% para apuração da base de cálculo). Sobre este valor, foi aplicada a alíquota de 36,8% para encontrar o valor da contribuição social devida, creditando-se os valores recolhidos pelos tomadores de serviço;

Para cada obra, foram elaboradas três planilhas: a primeira com o montante total de notas fiscais, chamada 'de Faturamento'; a segunda com todos os pagamentos realizados no CEI da respectiva obra, chamada de Recolhimentos em GPS e a última com a comparação entre o valor devido e o total recolhido apurado na competência da última Nota Fiscal emitida, chamada de Valor Apurado.

Ressalta-se que as contribuições incidentes sobre as remunerações dos segurados que laboraram na obra de Caraguatatuba não foram apuradas por aferição indireta pois esta ainda estava em andamento à época do procedimento fiscal.

Finalmente, foram apuradas as contribuições incidentes sobre os serviços de terraplenagem contratados com a empresa Construtora e Terraplenagem Brasil LTDA, CNPJ 01.863.053/0001-07.

Irresignada com a autuação, a empresa apresentou impugnação às fls. 151/158, acompanhada dos documentos de fls. 159/290, na qual alega em síntese:

- a fiscalização foi motivada por pedidos de restituição, pedidos estes que foram indeferidos indevidamente;

- o lançamento da nota fiscal de prestação de serviço da empresa Ricelle - Comercial e Transportes LTDA - citada no Relatório Fiscal como a menor foi escriturado no valor total. Pareceu ao Auditor ter sido a menor em virtude de seu parcelamento;

- ainda que assim não fosse não houve dolo ou dano ao fisco, pois todos os valores devidos foram efetivamente recolhidos

- já a nota fiscal do serviço prestado pela empresa PRH Global de fato não alcançou o valor de R\$ 30.783,87, mas por culpa do prestador, que descumpriu parte do que fora acordado e assim o pagamento foi apenas parcial. Novamente, todos os tributos foram devidamente recolhidos; l

- ~ as demais notas fiscais tiveram seus tributos devidamente recolhidos, demonstrando a boa fé da empresa;

- o arbitramento somente pode ser utilizado quando a empresa não pode demonstrar seu lucro real em face da ausência de contabilidade regular, o que não é o caso;

- a base de cálculo utilizada no arbitramento está em desacordo com o que o art. 605, inciso V, da IN nº 3 de 14/7/2005 prevê. Em vez de usar os 14% ali previstos, o Auditor utilizou 20%;

- não foram deduzidos os valores de equipamentos utilizados nas obras, consoante documentos em anexo;

- apresenta o primeiro aditivo ao Contrato nº 02/2004 firmado com o Ministério da Justiça para construção da Penitenciária Federal de Campo Grande/MS, no qual consta a previsão de utilização de equipamentos, portanto, o destaque de 35% no corpo da nota fiscal;

- todas as obras se (sic) tratam de um mesmo objeto, que é a construção de unidades penitenciárias, onde se utilizam quase os mesmo equipamentos. Portanto, é natural

que se utilize o mesmo critério utilizado na aferição indireta da obra de Campo Grande/MS, matrícula CEI 50.015.70953/70, onde se utilizou a base de cálculo para retenção correspondente a 35%”;

- foi solicitada para a obra de Caragatatuba/SP, CEI 50.020.73454/71, a restituição parcial dos créditos previdenciários. Portanto, necessária a análise das folhas de pagamento, da contabilidade e notas fiscais de serviços para se constatar a veracidade dos dados e valores solicitados, não cabendo aferir indiretamente a obra como um todo, como sugerido pelo agente fiscalizador”.

Finalmente, requer:

- que seja considerado improcedente o presente crédito;

- que sejam considerados válidos os registros contábeis da empresa;

- que seja considerada na aferição a base de cálculo de 14% conforme determina o art. 605, inciso V da IN nº 3, a improcedência da multa;

- que seja aplicado o critério correto de aferição;

- se não for aceito, o critério de aferição, que sejam revistos os livros contábeis do exercício de 2007;
- se a autoridade julgadora assim entender que seja realizada perícia;
- a devolução dos valores solicitados nos processos de restituição.

A DRJ considerou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário.

Inconformada, a empresa apresentou recurso com as seguintes alegações:

Preliminarmente, requer a nulidade do lançamento por alegar cerceamento do seu direito de defesa pelo indeferimento do pedido de perícia.

Requer a reforma do acórdão recorrido pelo fato de o mesmo ter tratado da matéria sobre a apresentação do livro diário, o que, segundo o recorrente, não foi questionado na impugnação.

Que os valores retidos de retenção por estabelecimento superam os valores constantes no lançamento.

Que no caso da recorrente, a alíquota aplicada na aferição indireta será a de 14%, conforme art. 605, inciso V, da IN 03/05.

Ao final, requer a recorrente:

- a) julgar pela NULIDADE do Acórdão No. 08-16.351 da 59 TURMA DA DRJ/FOR, de 16/10/2009, que indeferiu a produção de prova pericial, caracterizando cerceamento de defesa da Recorrente, como forma a demonstrar e comprovar as obras de construção civil realizadas, utilizando a sistemática de aferição da base de cálculo das contribuições previdenciárias nos termos determinados no art. 605, inciso V da IN 03/05;
- b) Em não sendo acatado o pedido constante a alínea anterior que seja o Acórdão Nº. 08~16.351 da 59 TURMA DA DRJ/FOR, de 16/10/2009, julgado TOTALMENTE IMPROCEDENTE e sua reforma completa, visto que a Recorrente apurou corretamente suas contribuições previdenciárias, bem como cumpriu com as obrigações tributárias - principal e acessória - nos termos da legislação vigente.
- c) Que o presente Recurso seja JULGADO TOTALMENTE PROCEDENTE em todos os seus termos, sendo reconhecido o direito ao crédito ora explanado e comprovado em documentos anexos.

Voto

Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade

Inicialmente, alega a recorrente que o indeferimento da perícia contábil requerida teria propiciado o cerceamento de defesa

Sobre o pedido de perícia, assim manifestou-se a DRJ:

Sobre o pedido de perícia, julgo esta desnecessária, por não envolver ponto relevante para o deslinde da questão, além de estar perfeitamente instruído o presente processo com todos os elementos necessários ao seu julgamento, com supedâneo no art. 18 do Decreto 70.235/72, verbis: '

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entende-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

Verifica-se portanto, que a decisão emanada pela autoridade de primeira instância está suprida de motivação e o indeferimento motivado de não realização de perícia (no âmbito do poder discricionário do julgador administrativo) não acarreta cerceamento do direito de defesa da parte, ainda mais tendo sido dado ao contribuinte no decurso da ação fiscal todos os meios de defesa aplicáveis ao caso, e sobretudo quando em momento algum ficou a contribuinte impedida de apresentar as provas, que entendia necessárias à sua defesa. Assim, em razão do exposto, rejeito a preliminar de cerceamento do direito de defesa

Requer também a recorrente, a reforma do acórdão recorrido pelo fato de o mesmo ter tratado da matéria sobre a apresentação do livro diário, o que, segundo a recorrente, não foi questionado na impugnação.

Na realidade, a citação do livro diário pelo acórdão da DRJ, foi apenas para delimitação da lide, sem influencia no julgamento das matérias questionadas.

Rejeita-se as preliminares suscitadas.

DO MÉRITO

Sendo coincidentes as razões recursais e as deduzidas ao tempo da impugnação, a análise do recurso pode ser feita utilizando-se da prerrogativa conferida pelo Regimento Interno do CARF, nos termos do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

Do Cabimento da Aferição Indireta

O fato da existência de pedido de restituição em nada atinge o presente crédito. Se o contribuinte de fato ingressou com pedido de restituição e este foi indeferido, o remédio posto a sua disposição seria a Manifestação de Inconformidade dirigida à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ circunscricionante do domicílio de seu estabelecimento matriz contra esta decisão.

Quanto à escrituração a menor da Nota Fiscal nº 54 da empresa Ricelle - Comercial e Transportes LTDA - ME não cabe a justificativa de pagamento parcelado. Agindo desta maneira, está o contribuinte a descumprir diversos Princípios Contábeis, previstos na Resolução CFC nº 750/93:

- do Registro pelo valor original:

Art. 7º Os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos a valor presente na moeda do País, que serão mantidos na avaliação das variações patrimoniais posteriores, inclusive quando configurarem agregações ou decomposições no interior da ENTIDADE.

11 - uma vez integrado no patrimônio, o bem, direito ou obrigação não poderão ter alterados seus valores intrínsecos, admitindo-se, tão-somente, sua decomposição em elementos e/ou sua agregação, parcial ou integral, a outros elementos patrimoniais

- da Oportunidade:

Art. 6º O Princípio da OPORTUNIDADE refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram.

- o Princípio da Competência:

Art. 9º As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento

- Princípio da Prudência:

Art. 10. O Princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

Com relação à Nota Fiscal nº 2798 da empresa PRH Global, pelos mesmos motivos acima, não se admite a escrituração apenas parcial.

1 . Com relação a estas duas falhas, a ausência de dolo ou dano ao fisco não é necessária para caracterizar o descumprimento da norma, mesmo com recolhimento integral de todos os tributos devidos, uma vez que a contabilidade da empresa passa a não registrar o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro.

O contribuinte não contestou os seguintes motivos que levaram o Auditor a realizar o procedimento de aferição indireta:

- não foi apresentado o Livro Diário com as formalidades legais exigidas e o Livro Razão para o período de 01/2007 a 12/2007;

- por ser tributada com base no lucro presumido, é facultado a empresa possuir apenas o livro caixa e o livro de registro de inventário, porém, também não apresentou nenhum destes para o exercício de 2007;

- no período de 2004 a 2006, não foram discriminadas em contas específicas as parcelas remuneratórias incidentes de contribuição previdenciária constantes das rescisões de contrato de trabalho;

- há notas fiscais de serviços prestados na obra CEI 50.015.709.53/70 que foram escrituradas em centro de custo diverso, consoante quadro à fls. 39;

- diversas notas fiscais de serviços prestados na obra Caraguatatuba foram escrituradas em data posterior a de sua emissão, consoante quadro às fls. 41;

Assim sendo, faz-se incidir a norma prevista no art. 17 do Decreto 70.235/72:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante

Destarte, mesmo que se considere que alguns dos motivos isoladamente não seriam o bastante para autorizar a aferição indireta das remunerações dos segurados, é inevitável

reconhecer. que a conjunção de todos estes motivos despe a contabilidade da empresa de credibilidade, não só permitindo, mas exigindo do Auditor notificante a aplicação do . procedimento de aferição indireta.

Da Base de Cálculo da Aferição indireta

Argumenta o defendente a impropriedade da base de cálculo da aferição indireta em razão da não dedução dos valores de equipamentos utilizados nas obras.

Entretanto, percebe-se que a apuração da base de calculo da aferição seguiu o estabelecido pelo § 1º do art. 601 da Instrução Normativa nº 3, empregando as bases previstas no art. 600 da mesma IN, respeitando, portanto, o fornecimento de materiais e equipamentos pela prestadora dos serviços:

Art. 600. Para fins de aferição, a remuneração da mão de obra utilizada na prestação de serviços por empresa corresponde ao mínimo de:

I - quarenta por cento do valor dos serviços constantes da nota fiscal, da fatura

ou do recibo de prestação de serviços;

II - cinquenta por cento do valor dos serviços constantes da nota fiscal, da fatura

i 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, 602, 603 e 605.

Art. 601. 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. 600.

§ 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, fatura ou recibo de prestação de serviços, o valor do serviço corresponde, no mínimo, a 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. 600.

Percebe-se ainda que no único contrato e respectivas notas fiscais que estabeleciam os valores de equipamentos - Obra Campo Grande, CEI 50.015.70953/70, tal valor foi respeitado pelo Auditor. Ressalta-se ainda que tal fato não ocorreu durante todo o período de aferição, mas somente a partir de 28 de fevereiro de 2005, com a assinatura do Primeiro Aditivo ao Contrato firmado entre o Ministério da Justiça e a empresa, cujo objeto era a construção da Penitenciária Federal de Campo Grande/MS e somente aqui ocorreu a quantificação contratual dos valores de materiais e equipamentos.

Com relação ao pedido de aplicação da base de cálculo pela quantificação de materiais e equipamentos em virtude da similitude entre os objetos contratados, informo não ser possível tal pretensão, uma vez que, embora a similitude, ou mesmo que fosse, a identidade do objeto, existem outras cláusulas que podem, e de fato foram, pactuadas de forma diferente, não atendendo à determinação expressa da norma de quantificação em contrato ou nota fiscal.

Do exposto, voto por rejeitar as preliminares , e, no mérito por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite