



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.725609/2013-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.720 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de junho de 2023
Recorrente IGREJA EVANGELICA ASSEMBLEIA DE DEUS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/07/2013

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL

A aferição indireta da base de cálculo para as contribuições na execução de obra ou de serviços de construção civil será utilizada quando a empresa não possuir ou não apresentar escrituração contábil regular e ou, quando esta não registrar corretamente os fatos ou quando houver omissão de apresentar qualquer documento ou informação, ou forem apresentados de forma deficiente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto (suplente convocado(a)), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de fls. 949/958, a qual julgou procedente o lançamento decorrente da falta de recolhimento das contribuições sociais previdenciárias relacionadas ao período de apuração: 01/07/2008 a 31/07/2013.

Peço vênha para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Trata o presente processo de impugnação à exigência formalizada mediante os seguintes autos de infração:

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 51.049.827-2 e anexos de f. 05 e seguintes, através do qual se exige a contribuição da empresa sobre a remuneração de empregados e para financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa, com acréscimos legais, assim discriminada:

(...)

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 51.049.828-0 e anexos de f. 11 e seguintes, através do qual se exige a contribuição dos segurados (empregados, trabalhadores temporários e avulsos) com acréscimos legais, assim discriminada:

(...)

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 51.049.829-9 e anexos de f. 17 e seguintes, através do qual se exige a contribuição devida a terceiros - SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE, com acréscimos legais, assim discriminada:

(...)

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 51.049.860-4 e anexos de f. 23 e seguintes, através do qual se exige penalidade por deixar a empresa de apresentar documento ou livro relacionado às contribuições previdenciárias.

Conforme relatório fiscal de f. 25 e seguintes, foi efetuada aferição indireta com base no Custo Unitário Básico da Construção Civil da obra com matrícula 31.780.03843/72, com endereço na quadra “D”, Loteamento Trade Center, Bairro João XXIII, Juazeiro-BA.

Relatou a autoridade fiscal, que a aferição indireta foi realizada em razão de ausência de contabilidade – os livros-caixa apresentados não registram os fatos relativos à obra – e irregularidade nos registros do trabalho sob a forma de mutirão.

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

A pessoa jurídica foi cientificada por aviso de recebimento postal em 04/09/2013, conforme consta da f. 438.

A pessoa jurídica apresentou a impugnação, recepcionada em 03/10/2013, fl. 440, com a juntada de documentos comprobatórios e alegações, cujos pontos relevantes para apreciação do litígio são:

- i) As contribuições previdenciárias da parte da obra realizada por empreiteiras foram recolhidas pela empresa TERRA NOVA CONSTRUÇÕES E SERVIÇOS LTDA e subsequentemente pela empresa PAULO ROSÁRIO MACHADO;
- ii) No que diz respeito ao restante da obra, foi realizada por meio de mutirão, razão pela qual nenhuma contribuição é devida;
- iii) É organização religiosa que goza de imunidade e as supostas falhas contábeis são mera irregularidades que não descaracterizam essa condição;
- iv) Não foi paga remuneração aos colaboradores de mutirões, inexistindo fato gerador da contribuição social patronal;

Por fim requer o cancelamento dos débitos fiscais, compensação dos recolhimentos efetuados pelas empreiteiras, realização de diligência para verificar recolhimentos e mutirões, e exclusão dos acréscimos incidentes sobre as contribuições.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (e-fl. 949):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/07/2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

O julgamento, no processo administrativo fiscal, consiste na verificação da consentaneidade do lançamento à legislação em vigor.

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL

A base de cálculo para as contribuições na execução de obra ou de serviços de construção civil será aferida indiretamente quando a empresa não possuir ou não apresentar escrituração contábil regular; quando esta não registrar corretamente os fatos ou quando houver omissão de apresentar qualquer documento ou informação, ou forem apresentados de forma deficiente.

APRECIAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE

Não cabe a esta instância julgadora apreciar argumentos de inconstitucionalidade e ilegalidade de norma, por ser matéria reservada privativamente ao Poder Judiciário.

DILIGÊNCIAS

Deve ser indeferida diligência que se revele prescindível por versar sobre fatos passíveis de prova documental que deveria ser apresentada com a impugnação.

JUROS SELIC E MULTA

A incidência dos acréscimos legais previstos em lei vigente e válida deve ser mantida no julgamento administrativo de primeira instância.

DEBCAD nº 51.049.827-2, 51.049.828-0, 51.049.829-9, 51.049.860-4

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou o recurso voluntário de fls. 966/970, alegando em síntese: a) não foram considerados os recolhimentos realizados na matrícula no CEI de nº 31.780.03843/72 pelas empresas TERRA NOVA CONSTRUÇÕES E SERVIÇOS LTDA e PAULO ROSÁRIO MACHADO, ocorrendo a bitributação quanto a parcela da obra realizada por elas; (b) que não foi considerado que a construção do templo religioso foi realizado por meio de mutirões, não sendo possível o lançamento de contribuições quanto a estes.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Do Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

No caso em questão foi aplicada a aferição indireta, tendo em vista a dificuldade de se apurar com exatidão as contribuições previdenciárias devidas.

Com relação à aferição indireta na construção civil, aplica-se o disposto no artigo 380 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

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

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

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

Art. 381. A base de cálculo para as contribuições sociais relativas à mão-de-obra utilizada na execução de obra ou de serviços de construção civil **será aferida indiretamente**, com fundamento nos §§ 3º, 4º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, quando ocorrer uma das seguintes situações:

I - quando a empresa estiver desobrigada da apresentação de escrituração contábil e não a possuir de forma regular;

II - quando não houver apresentação de escrituração contábil na forma estabelecida no § 5º do art. 47;

III - quando a contabilidade não espelhar a realidade econômico-financeira da empresa por omissão de qualquer lançamento contábil ou por não registrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento ou do lucro;

IV - quando houver sonegação ou recusa, pelo responsável, de apresentação de qualquer documento ou informação de interesse da RFB;

V - quando os documentos ou informações de interesse da RFB forem apresentados de forma deficiente.

§ 1º Nas situações previstas no caput, a base de cálculo aferida indiretamente será obtida:

I - mediante a aplicação dos percentuais previstos nos arts. 336, 451 e 455, sobre o valor da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços ou sobre o valor total do contrato de empreitada ou de subempreitada;

II - pelo cálculo do valor da mão-de-obra empregada, correspondente ao padrão de enquadramento da obra de responsabilidade da empresa e proporcional à área construída;

III - por outra forma julgada apropriada, com base em contratos, informações prestadas aos contratantes em licitação, publicações especializadas ou em outros elementos vinculados à obra, quando não for possível a aplicação dos procedimentos previstos nos incisos I e II.

§ 2º Na contratação de serviços mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada total ou parcial, até janeiro de 1999, aplicar-se-á, observado o disposto no inciso VIII do art. 152, a responsabilidade solidária, na forma da Seção III do Capítulo IX do Título II, em relação às contribuições incidentes sobre a base de cálculo apurada na forma deste artigo, deduzidas as contribuições já recolhidas, se existirem.

§ 3º Na contratação de empreitada total a partir de fevereiro de 1999, não tendo o contratante usado da faculdade da retenção prevista no art. 164, aplicar-se-á a responsabilidade solidária, observado o disposto no art. 157, em relação às contribuições incidentes sobre a base de cálculo apurada na forma deste artigo, deduzidas as contribuições já recolhidas, se existirem.

§ 4º As formas de aferição previstas nos incisos I a III do § 1º somente são aplicáveis às obras de construção civil (grifos acrescentados).

Restou devidamente evidenciado que a Auditoria constatou que não existe contabilidade da obra, ainda que na forma simplificada de livro-Caixa, e que o livro-Caixa da entidade não registrou os fatos representados pelos documentos relativos à obra, que puderam ser apurados.

Confira-se o relatório fiscal:

3.4.1 O contribuinte apresentou 16 notas fiscais (de N.ºs 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15 e 16) de serviços prestados pela empresa Paulo do Rosário Machado (CNPJ 11.993.254/0001-74) que somam R\$187.000,00. No entanto, não há registros destes pagamentos nos livros-caixa.

3.4.2 Foram apresentados também 12 recibos de pagamento à empresa Terra Nova Construções e serviços LTDA (CNPJ 04.077.318/0001-21) totalizando R\$79.606,48, mas tais pagamentos não foram registrados em contabilidade.

3.4.3 A cláusula 2ª do contrato de execução de parte da obra firmado entre a Igreja e a empresa Terra Nova dispõe que “o material utilizado para a consecução das obras será adquirido pela CONTRATANTE e repassado à CONTRATADA mediante contra-recibo”. Os materiais relacionados são blocos, cimentos, ferros, madeiras, ferramentas, EPI's, dentre outros. No entanto, nos livros-caixa não há registro de aquisição de materiais e equipamentos empregados na obra, configurando-se uma grave omissão.

3.4.4 A terminologia dos históricos dos lançamentos não representa a essência econômica da transação, de maneira que não é possível identificar que fatos foram registrados. Por exemplo, os históricos das saídas dos 6 primeiros dias de outubro de 2011, conforme Folha 19 do Livro Caixa nº001 de 2011, são os seguintes: “15 – Aliança S”, “49 – Nova Aliança S”, “55 – Alencar S”, “56 – Argemiro S”, “52 – Ant. Guilhermino S” e “59 – Itaberaba”.

A omissão de informações nos Livros-Caixas, conforme descrito no item 3.5 acima, levou à aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória descrita no item 2.4.

Portanto, aplicável a aferição indireta.

Por outro lado, não prosperam as alegações de que estaria havendo bitributação, uma vez que, conforme ressaltado na decisão recorrida, apesar de constar em algumas notas em nome da Igreja Evangélica Assembleia de Deus, bem como recolhimentos e em alguns casos, a informação constante em GFIP, não foi feita no CEI específico da obra, de modo que não procede a alegação da recorrente.

Com relação à alegação de que a obra teria sido realizada em mutirão, pedimos vênia para transcrever o trecho da decisão recorrida, com a qual concordo e me utilizo como fundamento e razão de decidir:

Além disso, as informações relativas ao mutirão também apresentam-se incongruentes, conforme relatou a Auditoria:

Além de ter que manter escrituração contábil regular formalizada, a entidade religiosa que executar obra por intermédio de trabalho voluntário não remunerado deve manter na obra durante a sua execução, arquivado à disposição da Receita Federal do Brasil, o seguinte documento (conforme art.463 da IN SRP nº 3/2005, vigente no início da obra, e art. 371 da IN RFB nº 971/2009):

Relação de colaboradores, devendo dela constar o endereço e a matrícula CEI da obra, o nome, o número do RG, o número do CPF ou do NIT, o endereço residencial completo, a função e as condições de exercício nessa obra, de cada

colaborador que tenha, voluntariamente e sem remuneração, nela prestado serviços.

Intimada a entregar a relação de colaboradores, a entidade apresentou o “Livro de Registro de Trabalho Gratuito em Regime de Mutirão Nº 001”, no qual consta o endereço e a matrícula CEI da obra. No entanto, a relação não atende a todos os requisitos, havendo os seguintes problemas:

Não consta o RG, CPF ou NIT das pessoas listadas;

Na relação não constam todas as pessoas que teriam participado dos mutirões.

Nesta relação de colaboradores constam apenas 38 pessoas, mas a igreja entregou outro livro, também intitulado “Livro de Registro de Trabalho Gratuito em Regime de Mutirão Nº 001”, que contém folhas de assinaturas referentes aos dias em que teriam ocorrido mutirões. Nestas folhas constam apenas os nomes, os números de cadastro, os horários de entrada e saída e as assinaturas dos colaboradores. Na folha do dia 26/10/2008, por exemplo, constam 64 assinaturas e ao lado dos nomes constam os números de cadastro ordenados numericamente, mas no cadastro só constam 38 pessoas. Ou seja, os números de cadastro foram preenchidos aleatoriamente, como se pode verificar ao comparar as folhas dos dias 26/10/2008 e 02/11/2008, por exemplo. No dia 26/10/2008 a pessoa de cadastro nº 39 seria José Aprício Vieira filho, já no dia 02/11/2008, a pessoa de cadastro nº 39 seria Anastácio Alves Santos. Na relação de colaboradores, José Aprício está cadastrado como nº 21, já Anastácio não está cadastrado.

Não consta o endereço de 2 pessoas cadastradas;

Não consta a função de 1 pessoa cadastrada;

Por esses motivos, cabível a aferição indireta, com a escolha do indicador feito pela Auditoria, conforme estipula o art. 335 da Instrução Normativa em epígrafe.

REALIZAÇÃO DE OBRA EM MUTIRÃO

Dispõe a Instrução Normativa RBF nº 971/2009 sobre a realização de obra em mutirão por entidade religiosa (no mesmo sentido dispunha a Instrução Normativa SRP nº 003/2005):

Art. 370. Nenhuma contribuição social é devida em relação à obra de construção civil que atenda às seguintes condições:

(...)

IV - seja executada por entidade beneficente ou religiosa, destinada a uso próprio, realizada por intermédio de trabalho voluntário não remunerado, observado o disposto no art. 371;

§ 1º Verificado o descumprimento de qualquer das condições previstas nos incisos I a IV do caput, tornam-se exigíveis as contribuições relativas à remuneração da mão-de-obra empregada na obra, de acordo com os critérios estabelecidos neste Título, sem prejuízo das cominações legais cabíveis.

(...)

Art. 371. A regularização de obra executada sem a utilização de mão-de-obra remunerada, na forma dos incisos II a IV do art. 370, deverá ser feita de acordo com a escrituração contábil formalizada.

§ 1º Para a regularização das obras de que trata o caput, o interessado deverá apresentar os documentos previstos nos incisos I, III, IV e V do caput e no § 2º do art. 383, e os documentos citados no § 2º deste artigo, conforme o caso.

§ 2º Para comprovar a não-ocorrência de fato gerador das contribuições sociais, o responsável deverá manter na obra durante a sua execução e, após o seu término, arquivados à disposição da RFB, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária, os seguintes documentos:

I - termo de adesão previsto na Lei nº 9.608, de 1998, relativo a cada colaborador que preste serviços sem remuneração, na obra executada na forma do inciso II do art. 370, devendo dele constar o endereço e a matrícula CEI da obra, o nome, o número do Registro Geral (RG), o número do CPF ou do NIT, o endereço residencial completo, a função e as condições de exercício nessa obra;

II - relação de colaboradores, devendo dela constar o endereço e a matrícula CEI da obra, o nome, o número do RG, o número do CPF ou do NIT, o endereço residencial completo, a função e as condições de exercício nessa obra, de cada colaborador que tenha, voluntariamente e sem remuneração, nela prestado serviços, no caso de obra executada na forma dos incisos III a IV do art. 370.

§ 3º Constatada a utilização de mão-de-obra remunerada, serão devidas as contribuições sociais correspondentes à remuneração dessa mão-de-obra.

(...)

Art. 383. Compete ao responsável ou ao interessado pela regularização da obra na RFB, a apresentação dos seguintes documentos, conforme o caso:

I - DISO, conforme modelo previsto no Anexo V, preenchida e assinada pelo responsável pela obra ou representante legal da empresa, em 2 (duas) vias, destinadas ao CAC ou à ARF e ao declarante;

(...)

VI - a nota fiscal, a fatura ou o recibo de prestação de serviços em que conste o destaque da retenção de 11% (onze por cento) sobre o valor dos serviços, emitido por empreiteira ou subempreiteira que tiverem sido contratadas, com vinculação inequívoca à matrícula CEI da obra, e a GFIP relativa à matrícula CEI da obra;

VII - a nota fiscal ou a fatura relativa aos serviços prestados por cooperados intermediados por cooperativa de trabalho, que, de forma inequívoca, esteja vinculada à matrícula CEI da obra e a GFIP do responsável pela obra referente à matrícula CEI da referida obra, na qual foi declarado o valor pago à cooperativa de trabalho, observado o disposto no inciso II do art. 356. (grifos acrescentados)

No caso em comento, não há escrituração contábil formalizada relativa à obra, bem como há irregularidades nos registros relativos aos colaboradores, o que impõe a incidência a contribuição previdenciária nos moldes do lançamento efetuado.

Quanto ao aproveitamento dos recolhimentos de contribuições previdenciárias efetuados pelas empresas que procederam à construção, verifico não haver essa possibilidade posto que não há vinculação entre as notas fiscais e recibos emitidas e a obra. Não há descrição do serviço que vincule inequivocamente a prestação à obra de construção civil, além de indicarem endereço diverso, da mesma forma que a relações de tomadores de serviços.

Sendo assim, não prosperam as alegações.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya

Fl. 8 do Acórdão n.º 2201-010.720 - 2ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10530.725609/2013-83