



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10540.000561/2007-30
Recurso nº 260.280 Voluntário
Acórdão nº 2403-00.449 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente ZOKISS CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/08/2006

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. INOBSERVÂNCIA DE PRECEITO FUNDAMENTAL À VALIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. AFERIÇÃO INDIRETA.

Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante aferição indireta.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS E MULTA DE MORA. ALTERAÇÕES DADAS PELA LEI 11.941/2009. RECÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, C, CTN.

Até a edição da Lei 11.941/2009, os acréscimos legais previdenciários eram distintos dos demais tributos federais, conforme constavam dos arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991. A Lei 11.941/2009 revogou o art. 34 da Lei 8.212/1991 (que tratava de juros moratórios), alterou a redação do art. 35 (que versava sobre a multa de mora) e inseriu o art. 35-A, para disciplinar a multa de ofício.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine

penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa de mora mais benéfica.

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma de juros de mora (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso determinando o recalcule da multa de mora, com base na redação dada pela Lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Cid Marconi Gurgel de Souza, Eivanice Canário da Silva (suplente). Ausentes o Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto e o Conselheiro Marthius Sávio Cavalcante Lobato.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 182 a 190, com Anexos às fls. 191, apresentado contra Acórdão nº 15-13.949 – 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Salvador - BA, fls. 169 a 178, que julgou procedente a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD nº 37.028.577-8, no valor consolidado de R\$ 151.459.67 (cento e cinquenta e um mil, quatrocentos e cinquenta e nove reais e sessenta e sete centavos), às fl. 01.

A NFLD se refere às contribuições previdenciárias devidas e não recolhidas para a Seguridade Social, relativas à parte patronal, à parcela de segurados, à relativa ao financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa - SAT e Terceiros, incidentes sobre a obra matrícula CEI nº 40.380.00029/79 da empresa Zokiss Construtora e Empreendimentos Ltda., ora Recorrente.

Conforme o Relatório Fiscal, às fls. 18 a 22, **os fatos geradores do crédito previdenciário foram apurados por aferição indireta**, sendo que a Auditoria-Fiscal desconsiderou a contabilidade por infração ao art. 32, II, da Lei 8.212/91, tendo o lançamento a fundamentação no art. 33, parágrafos 3º, 4º e 6º da Lei 8.212 de 1991:

3.3 A construtora ZOKISS firmou contrato de empreitada total com a empresa Calçados Azaléia Nordeste S.A. para realização da obra objeto do presente levantamento pelo custo global de R\$ 3.148.292,20. Referido contrato não discrimina os valores relativos a serviços e materiais.

3.4 A empresa não contabilizou em títulos próprios os valores devidos à Seguridade Social, relativos a essa obra, incluídos nesses as contribuições previdenciárias parte patronal e terceiros, conforme se evidencia da análise do Plano de Contas, Livros Diário e Razão apresentados, cópias anexas. Senão vejamos:

3.4.1 O Diário não registra lançamentos de provisão de contribuições previdenciárias nos meses de AGO a DEZ/2005.

3.4.2 Na conta 4.20.1.83.0001 –5 SALÁRIOS foram lançados pagamentos de Salários nos meses de JUL a DEZ/2005, no entanto nas contas 2,10.4.01 .0039-7-- INSS e 4.20.1.83.0003-1 -- INSS só foi lançada a provisão de JUL/2005.

3.5 Esses fatos por si determinam a desconsideração da contabilidade da empresa uma vez constatada a existência de situação que comprova que a escrituração contábil não reflete a real situação dos negócios da mesma, ferindo os princípios e

convenções contábeis geralmente aceitos, conforme resoluções do Conselho Federal de Contabilidade (...).

3.6 Diante do exposto e com esteio na lei 8.212/91, §§ 3º, 4º e 6º do artigo 33, abaixo transcritos, foi efetuado o lançamento do crédito previdenciário pela técnica do arbitramento, com base na área is construída, utilizando-se o Custo Unitário Básico – CUB (...).

3.7 Os salários de contribuição informados nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência - GFIP apresentadas pela empresa, constantes dos Sistemas da Previdência, cujas contribuições previdenciárias foram recolhidas na Matrícula CEI da obra, seja através de retenção pela contratante, ou em Guia da Previdência Social - GPS pela própria empresa, foram considerados quando da emissão do Aviso para Regularização de Obra - ARO, anexo ao processo, transformados em área regularizada, utilizando-se a Tabela CUB de 12/2006, sendo objeto da NFLD em tela apenas a diferença das contribuições relativas ao salário de contribuição de R\$ 345.716,25, correspondente à área a regularizar.

Informa ainda o Relatório Fiscal, às fls. 18 a 22, que o Aviso para Regularização de Obra - ARO foi emitido de ofício pela fiscalização, em 02.12.2006, conforme fls. 23 a 24:

indica que a obra em questão, com Matrícula CEI 40.380.00029/79, tem datas de início em 01.07.2005 e de término em 14.08.2006, se refere à área a regularizar de 6.124,64 m², o que significa uma salário de contribuição total a regularizar no valor de R\$ 345.716,25.

O período de apuração, de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09362434F00 é de 01/1996 a 12/2006, fls. 13.

O período do débito, conforme o Relatório Fiscal, às fls. 18 a 22, é 07/2005 a 08/2006.

O Recorrente teve ciência da NFLD no dia 20.04.2007, conforme o Aviso de Recebimento – AR nº 648772067BR, às fls. 01 e 150.

O Recorrente apresentou Impugnação, às fls. 153 a 160, com Anexos às fls. 161 a 165.

A Recorrida analisou a autuação e a Impugnação, julgando procedente a autuação, conforme o Acórdão nº 15-13.949 – 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Salvador - BA, fls. 169 a 178, cuja Ementa segue:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/08/2006

**LANÇAMENTO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO.
DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE PELA FALTA DE
ESCRITURAÇÃO EM TÍTULOS PRÓPRIOS DE TODOS OS
FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES
PREVIDENCIÁRIAS. AFERIÇÃO INDIRETA.**

Se, no exame da escrituração contábil ou 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.

Lançamento Procedente

Inconformado com a decisão, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 182 a 190, com Anexos às fls. 191, onde alega em síntese que:

Em sede de Mérito:

(a) Improcedência do lançamento.

(b) Alega que se houve omissão da provisão do INSS, no entanto, por outro lado, foram recolhidos com atraso, acrescidos de multa e acréscimos legais no mês de março de 2007.

(c) Arbitramento: aduz pela não utilização do arbitramento de valores posto que motivado apenas pela falta de provisionamento das contribuições previdenciárias de 08/2005 a 12/2005 nos Livros Diário e Razão, fato que posteriormente foi corrigido quando da época do pagamento das contribuições, ocorrida somente no mês de março e devidamente registrada nos livros contábeis da Recorrente.

(d) Também não há previsão legal que diga que a única forma de comprovação dos salários-de-contribuição seja a provisão de valores pagos ou a pagar. Neste sentido, transcreve jurisprudência acerca do tema, rechaçando o arbitramento que eleva indevidamente a base de cálculo de incidência previdenciária em mais de 25%.

(e) Também alega que no lançamento por aferição indireta não se levaram em conta outros fatores como a existência de pré-moldados.

(f) A regularização da obra e emissão de CND.

Requer, outrossim, a regularização da obra e posterior emissão de CND.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão, fls. 193.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 193:

- em 08.01.2008, ocorreu a ciência do Acórdão nº 15-13.949 – 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Salvador – BA, conforme Aviso de Recebimento – AR às fls. 181;

- em 07.02.2008 foi interposto o Recurso Voluntário, às fls. 182 a 190.

Anota-se ainda que o Supremo Tribunal Federal – STF ao editar a Súmula Vinculante nº. 21 afastou a exigência de depósito para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa.

Súmula Vinculante 21

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

Fonte de Publicação: DJe nº. 210, p. 1, em 10/11/2009. DOU de 10/11/2009, p. 1.

Avaliados os pressupostos, passo para o Mérito.

DO MÉRITO.**(a) Improcedência do lançamento.**

A Recorrente alega pela improcedência do lançamento.

Analisemos.

Foi realizada auditoria-fiscal que resultou no lançamento da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD, de contribuições destinadas à Seguridade Social correspondente a parte patronal e a de segurados.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrada **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.028.577-8** que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

Lei nº 8.212/91

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

IN MPS/SRP nº 03/2005

Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário, no âmbito da SRP:

IV - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, que é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal;

Não obstante a argumentação da Recorrente, **não confiro razão à Recorrente pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, com a clara discriminação de cada débito apurado e dos acréscimos legais incidentes, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.**

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a*

lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:

- a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);*
- b. DAD - Discriminativo Analítico do Débito (que discrimina os valores originários das contribuições devidas pelo contribuinte, abatidos os valores já recolhidos e as deduções legais);*
- c. DSD - Discriminativo Sintético do Débito (que apresenta os valores devidos em cada competência, referentes aos levantamentos indicados agrupados por estabelecimento);*
- d. RL - Relatório de Lançamentos (que relaciona os lançamentos efetuados nos sistemas específicos para apuração dos valores devidos pelo sujeito passivo);*
- e. FLD- Fundamentos Legais do Débito (que indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador);*
- f. REPLEG- - Relatório de Representantes Legais (Este relatório lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação.);*
- g. VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);*
- h. MPF – Mandado de Procedimento Fiscal;*
- i. TIAD – Termo de Intimação para Apresentação de Documentos;.*
- j. TEAF - Termo de Encerramento da Ação Fiscal;.*
- k. REFISC – Relatório Fiscal.*

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Analisando-se a **NFLD nº 37.028.577-8**, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

(b) Recolhimento já efetuados posteriormente

A Recorrente alega:

(b) Alega que se houve omissão da provisão do INSS, no entanto, por outro lado, foram recolhidos com atraso, acrescidos de multa e acréscimos legais no mês de março de 2007.

Analisemos.

De plano, conforme o relatório Fiscal às fls. 18 a 22, cumpre informar que todos os valores recolhidos pela Recorrente, em relação à matrícula CEI nº 40.380.00029/79 da empresa Zokiss Construtora e Empreendimentos Ltda., foram devidamente apropriados pela unidade da Receita Federal do Brasil da jurisdição correspondente, ou seja, os valores de salário-de-contribuição informados na GFIP e os recolhimentos efetivados foram devidamente considerados na apuração do crédito previdenciário.

Desta forma, pelos motivos acima expostos, não assiste razão à Recorrente.

(c) Aferição indireta - arbitramento

A Recorrente alega:

(c) Arbitramento: aduz pela não utilização do arbitramento de valores posto que motivado apenas pela falta de provisionamento das contribuições previdenciárias de 08/2005 a 12/2005 nos Livros Diário e Razão, fato que posteriormente foi corrigido quando da época do pagamento das contribuições, ocorrida somente no mês de março e devidamente registrada nos livros contábeis da Recorrente.

(d) Também não há previsão legal que diga que a única forma de comprovação dos salários-de-contribuição seja a provisão de valores pagos ou a pagar. Neste sentido, transcreve jurisprudência acerca do tema, rechaçando o arbitramento que eleva indevidamente a base de cálculo de incidência previdenciária em mais de 25%.

Analisemos.

Primeiramente, a Recorrente afirma que a aferição indireta não poderia ter sido utilizada porque motivada apenas pela falta de provisionamento das contribuições previdenciárias de 08/2005 a 12/2005 nos Livros Diário e Razão, não haveria previsão legal que diga que a única forma de comprovação dos salários-de-contribuição seja a provisão de valores pagos ou a pagar.

De toda forma, segundo o Relatório Fiscal, às fls. 18 a 22, os motivos que ensejaram a aferição indireta foram:

3.4 A empresa não contabilizou em títulos próprios os valores devidos à Seguridade Social, relativos a essa obra. incluídos nesses as contribuições previdenciárias parte patronal e terceiros, conforme se evidencia da análise do Plano de Contas, Livros Diário e Razão apresentados, cópias anexas. Senão vejamos:

3.4.1 O Diário não registra lançamentos de provisão de contribuições previdenciárias nos meses de AGO a DEZ/2005.

3.4.2 Na conta 4.20.1.83.0001 –5 SALÁRIOS foram lançados pagamentos de Salários nos meses de JUL a DEZ/2005, no entanto nas contas 2,10.4.01 .0039-7-- INSS e 4.20.1.83.0003-1 -- INSS só foi lançada a provisão de JUL/2005.

3.5 Esses fatos por si determinam a desconsideração da contabilidade da empresa uma vez constatada a existência de situação que comprova que a escrituração contábil não reflete a real situação dos negócios da mesma, ferindo os princípios e convenções contábeis geralmente aceitos, conforme resoluções do Conselho Federal de Contabilidade (...).

A fundamentação legal para a desconsideração da contabilidade como fonte inequívoca de registro dos fatos geradores está expressa na legislação.

***Lei 8.212/1991 - Art. 33.** Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.*

(...) § 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

(...) § 4º Na falta de prova regular e formalizada, 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 e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.

(...) § 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.

Verificamos, para a utilização do arbitramento, portanto, que:

- (i) Deve ocorrer a recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente; ou*
- (ii) Deve ocorrer o não registro do movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro.*

Na hipótese do presente Recurso Voluntário, no item (i) não foi registrado a recusa ou sonegação de documentos, pois a Auditoria-Fiscal utilizou a documentação apresentada pela Recorrente como base para a aferição indireta.

Então deve-se analisar o item (ii), ou seja, a falta de registro do movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço.

De plano, exsurge a consideração de que a Auditoria-Fiscal possui razão em aferir a base de cálculo quando ficou comprovado, e confessado no Recurso Voluntário, que a Recorrente **não contabilizou em títulos próprios os valores devidos à Seguridade Social, relativos a essa obra**, incluídos nesses as contribuições previdenciárias parte patronal e terceiros, conforme se evidencia da análise do Plano de Contas, Livros Diário e Razão apresentados, vide fls. 18 a 22.

Aliás, cabe ressaltar que não houve subjetivismo algum na ação do Fisco. O Fisco seguiu o que determina os §§ 3º, 4º, 6º, do Art. 33, da Lei 8.212/1991:

***Lei 8.212/1991 - Art. 33.** Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.*

*(...) § 3º **Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida,** cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.*

*(...) § 4º **Na falta de prova regular e formalizada, 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 e ao padrão de execução da obra,** cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.*

*(...) § 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.*

Portanto, correta a utilização da aferição.

Assim, o lançamento e a decisão encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

(d) Existência de outros fatores

A Recorrente alega:

(e) Também alega que no lançamento por aferição indireta não se levaram em conta outros fatores como a existência de pré-moldados.

Analisemos.

De plano, observa-se que **tal argumento trazido aos autos pela Recorrente tanto em sede de Recurso Voluntário quanto em sede de Impugnação, não foi acompanhado de elementos probatórios que demonstrassem nos autos que a Recorrente tenha se utilizado de componentes pré-fabricados ou pré-moldados** (Pré-fabricado ou pré-moldado é o componente ou a parte de uma edificação, adquirido pronto em estabelecimento comercial ou fabricado por antecipação em estabelecimento industrial, para posterior instalação ou montagem na obra), atendidos os requisitos do art. 456, IN SRP 3/2005:

Art. 456. A obra de construção civil que utilize componentes pré-fabricados ou pré-moldados será enquadrada de acordo com o disposto nos arts. 437 a 440 e terá redução de setenta por cento no valor da remuneração apurada de acordo com o art. 451, desde que:

I - sejam apresentados, conforme o caso:

a) a nota fiscal ou fatura mercantil de venda do pré-fabricado ou do pré-moldado e a nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, emitidas pelo fabricante, relativas à aquisição e à instalação ou à montagem do pré-fabricado ou do pré-moldado;

b) a nota fiscal ou fatura mercantil do fabricante relativa à venda do pré-fabricado ou do pré-moldado e as notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de serviços emitidas pela empresa contratada para a instalação ou a montagem;

c) a nota fiscal ou fatura mercantil do fabricante, se a venda foi realizada com instalação ou montagem;

II - o somatório dos valores brutos das notas fiscais ou das faturas previstas no inciso I, em cada competência, atualizado com a aplicação das taxas de juros previstas no caput e na alínea "b" do inciso II, todos do art. 495, desde a data da emissão desses documentos até o mês anterior ao da emissão do ARO, seja igual ou superior a quarenta por cento do CGO, calculado conforme o art. 442, observado o enquadramento no tipo 11 (alvenaria), previsto no § 2º. (Nova redação dada pela IN MF/RFB nº 829, de 20/03/2008)

Redação original:

II - o somatório dos valores obtidos pela divisão, em cada competência, do valor bruto das notas fiscais ou das faturas previstas no inciso I, pelo CUB vigente na data da emissão desses documentos e multiplicados pelo CUB vigente na data da

aferição, seja igual ou superior a quarenta por cento do CGO, calculado conforme o art. 442, observado o enquadramento no tipo 11 (alvenaria), previsto no § 2º deste artigo.

§ 1º Pré-fabricado ou pré-moldado é o componente ou a parte de uma edificação, adquirido pronto em estabelecimento comercial ou fabricado por antecipação em estabelecimento industrial, para posterior instalação ou montagem na obra.

§ 2º O percentual a ser aplicado sobre a tabela CUB para apuração da remuneração por aferição indireta será sempre o correspondente ao tipo 11 (alvenaria).

§ 3º A remuneração da mão-de-obra contida em nota fiscal ou fatura relativas à fabricação ou à montagem, de pré-fabricado ou de pré-moldado, não poderá ser aproveitada no cálculo por aferição indireta da mão-de-obra.

§ 4º A edificação executada por empresa construtora, mediante empreitada total, com fabricação, montagem e acabamento (instalação elétrica, hidráulica, revestimento e outros serviços complementares), deverá ser regularizada pela própria empresa construtora, para fins de obtenção da CND.

§ 5º Nos casos em que o pré-fabricado ou o pré-moldado se resumir à estrutura, a obra deverá ser enquadrada no tipo madeira ou mista, não se lhe aplicando o disposto neste artigo.

§ 6º Se a soma dos valores brutos das notas fiscais de aquisição do pré-fabricado ou do pré-moldado e das notas fiscais de serviços de instalação ou de montagem não atingir o valor correspondente ao percentual previsto no inciso II do caput, o enquadramento da obra observará o disposto nos arts. 437 a 441.

Pelo exposto acima, não prospera a argumentação da Recorrente.

(f) A regularização da obra e emissão de CND.

A Recorrente argumenta:

Requer, outrossim, a regularização da obra e posterior emissão de CND.

Analisemos.

De plano, tem-se que as providências administrativas relacionadas à regularização da obra e a emissão da CND – Certidão Negativa de Débito são da esfera de competência da unidade da Receita Federal do Brasil de jurisdição da Recorrente.

Desta forma, não resta competência a esta Colenda Turma para conhecer tal matéria.

MULTA DE MORA

Esta Colenda Turma de Julgamento vem se posicionando reiteradamente, por maioria, em relação ao recálculo dos acréscimos legais, para que se **recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte:**

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal.

Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Ressalva-se a posição do Relator, posição vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma **de juros de mora** (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) **e da multa de ofício** (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NO MÉRITO DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para que se recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro