



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10630.004021/2007-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.710 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de junho de 2020
Recorrente IRMAOS MATTAR E CIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001, 01/04/2006 a 30/04/2006

MATÉRIA NÃO SUSCITADA EM SEDE DE DEFESA/IMPUGNAÇÃO.
PRECLUSÃO PROCESSUAL.

Afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas às razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

AFERIÇÃO INDIRETA. ARBITRAMENTO. LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. POSSIBILIDADE.

Com a recusa ou apresentação deficiente de documentos a fiscalização promoverá o lançamento de ofício por arbitramento, inscrevendo as importâncias que reputar devidas, conforme respaldo no art. 33, §3º da Lei 8.212/91, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

NORMAS PROCEDIMENTAIS. AFERIÇÃO INDIRETA/ARBITRAMENTO. APLICABILIDADE.

Aplicável a apuração do crédito previdenciário por aferição indireta/arbitramento na hipótese de deficiência ou ausência de quaisquer documentos ou informações solicitados pela fiscalização, que lançará o débito que imputar devido, invertendo-se o ônus da prova ao contribuinte, com esteio no artigo 33, § 3º, da Lei nº 8.212/91.

CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA. POSSIBILIDADE NA FALTA OU DEFICIÊNCIA NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.

Constatada a hipótese de deficiência ou falta de contabilidade se impõe a possibilidade de aferição indireta para apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias na construção civil.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RETENÇÃO.

A prestação de serviços na área de construção civil seja por cessão de mão-de-obra, seja por empreitada, está sujeita a retenção de 11% (onze por cento) de acordo com o artigo 31 da Lei 8212/91, na redação dada pela Lei 9.711/98.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Rodrigo Lopes Araújo, Andréa Viana Arrais Egypto, André Luis Ulrich Pinto (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

IRMAOS MATTAR E CIA LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 9ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG, Acórdão nº 02-26.784/2010, às e-fls. 389/408, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal, concernente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente à parte dos segurados, da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, em decorrência da utilização de mão-de-obra a edificação de obras de construção civil, em relação ao período de 07/2001 a 04/2006, conforme Relatório Fiscal, às fls. 50/60 e demais documentos que instruem o processo, consubstanciado na NFLD nº 35.786.372-0.

Conforme consta do Relatório Fiscal, inicialmente, a autoridade lançadora esclarece que a ação fiscal foi desenvolvida na empresa Irmãos Mattar atendendo solicitação do Ministério Público Federal, no auxílio da apuração de possíveis práticas de ilícitos contra a Seguridade Social.

Registra que, no decorrer dos trabalhos, houve a lavratura de um Auto de Apreensão e Guarda de Documentos - AGD, através do qual foi apreendido um caderno, tipo agenda de telefone, e recibos assinados, que constituíam um controle à parte de pagamentos efetuados a empregados e não lançados em folhas de pagamento.

Informa que por meio de consulta a processos trabalhistas restou evidenciada a existência de “relatórios de fechamento de caixa”, onde a empresa registrava vendas feitas a empregados, denominadas “convênio com funcionários”. Intimada a apresentar e a esclarecer este convênio, a empresa, por meio do ofício anexado à fl. 93, informou que os cupons fiscais

resultantes das vendas realizadas eram encaminhados ao setor financeiro e no ato do recebimento do salário, o empregado efetuava o pagamento da compra.

Relata a apreensão dos originais desses relatórios de caixa, alusivos às competências de 07/2004 a 01/2005, concernentes à matriz, às filiais em Teófilo Otoni, à Farmácia de Manipulação Indiana Ltda e às Perfumarias Marina Ltda.

Destaca que a realização de uma diligência na empresa foi solicitada pela Receita Previdenciária à Polícia Federal e ao Ministério Público Federal, em razão dos indícios de prática de crimes contra a ordem tributária. Em decorrência disso, foi expedido um Mandado de Busca e Apreensão n. 23/09v/2005, pelo Juiz Federal Titular da 9ª Vara Seção Minas Gerais, para que auditores fiscais e polícia federal verificassem e apreendessem, se necessário, documentos e arquivos dos computadores da matriz da empresa e suas filiais de Governador Valadares e Ipatinga.

No que concerne a este lançamento, a autoridade lançadora ressalta que o mesmo se constitui de contribuições de segurados e da empresa, inclusive as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho e as devidas a outras Entidades e Fundos (Inkra, Sesi, Senai, Sebrae e Salário Educação), bem como da retenção de 11% sobre serviços contratados mediante cessão de mão de obra, conforme previsão no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991.

Esclarece que as bases de cálculo, sobre as quais incidiram as contribuições exigidas, são equivalentes aos valores de mão de obra utilizada em edificações e serviços de construção civil realizados pela empresa, a saber: CEI nº 33.240.01494/78 a obra consiste em um prédio de dois pavimentos, sendo um galpão de 1.080 m² e salas e lojas que somam 260,44 m², situado na Rua Adib Cadah, 443, Bairro São Diogo, Teófilo Otoni/MG.

Após a análise das folhas de pagamento, das GFIP e das Guias da Previdência Social inerentes à obra e a comparação com o cálculo prévio da mão de obra feito pelo sistema ARO, a autoridade fiscal constatou que a remuneração declarada em GFIP era suficiente para regularização da obra.

Informa, todavia, que ao verificar demais documentos pertinentes a esta obra, constatou a existência de recibos de pagamentos efetuados sem os respectivos recolhimentos à Previdência e a outras Entidades, no decorrer do ano de 2001, o que ensejou os levantamentos CI7 - Contrib. Indiv. Obras, RET - Retenção 11 Const. Civil, RR - Retenção 11 Obra, RR1 - retenção 11 Obra.

No levantamento CI7 - Contrib. Indiv. Obras estão sendo exigidas contribuições sobre os pagamentos feitos aos profissionais Eduardo Cavalcante Pereira Sather, no valor de R\$600,00; a Joaquim de Paula Espósito Netto, nos valores de R\$200,00 e de R\$300,00 e a Geraldo Silva Santos, no valor de R\$ 210,00.

O levantamento RET - Retenção 11 Const. Civil compreende a retenção de 11% sobre notas fiscais de serviços prestados pela Construtora Vante, nos valores de R\$895,00, R\$3.000,00 e R\$1.550,00.

Na mesma linha, o levantamento RR - Retenção 11 Obra refere-se aos serviços prestados por Vouga Engenharia Ltda, no valor de R\$22.600,00 e o levantamento RR1 - retenção 11 Obra consiste na retenção de 11% sobre notas fiscais de serviços contratados da Solo Forte Engenharia, Fundações e Sondagens Ltda, no valor de R\$ 3.000,00.

CEI n.º 32.990.01288/76

Trata-se de uma reforma e de um acréscimo em um prédio comercial, andares livres, de propriedade dos sócios da empresa notificada, situado na Rua 28 de abril, 110, Centro, Ipatinga/MG. A reforma ocorreu nos 496,71 m² existentes e o acréscimo foi de 203,44 m², conforme projeto n.º 418/2002, aprovado na Prefeitura de Ipatinga por meio do Processo n.º 008.008.2002/09492.

Informa a autoridade fiscal que os recolhimentos relativos a essa obra existentes no sistema informatizado da Previdência (Conta-Corrente do Estabelecimento) são compatíveis com os dados da GFIP e folhas de pagamentos apresentadas nas competências 03/2003 a 08/2003. No entanto, mediante o exame de notas fiscais e da escrituração contábil da obra, observa que a empresa não contabilizou, em contas individualizadas, todos os fatos geradores das contribuições.

Afirma que há indícios de fatos geradores na conta 2.1.1.13.1101 - Obrigações Previdenciárias - Filial 11, pois consta o registro de desconto em folha nas competências 01/2003 e 02/2003. No entanto, nessas competências, não foram apresentadas folhas de pagamento, nem GFIP, tampouco recolhimentos. Observou, ainda, que o primeiro empregado da obra foi registrado no Livro de Registro de Empregado em 01/03/2003.

A autoridade fiscal ainda esclareceu que a obra foi realizada em imóvel de terceiros (sócios da notificada), não podendo ser escriturada como sendo um investimento em imóvel da empresa. .

Em razão do exposto, adotou o critério de aferição da mão de obra com base na área construída e no padrão de execução da obra, elaborando o Aviso Regularização de Obra - ARO. Destacou que os recolhimentos efetuados nas competências 03/2003 a 08/2003 foram convertidos em área regularizada.

CEI n.º 33.240.02463/74

Consiste em obra nova, relativa a um prédio de 528,40 m², com 02 pavimentos, do tipo comercial andares livres, situado na Avenida Luiz Boali Poto Salman, n.º 264, Centro, Teófilo Otono/MG.

Informa a autoridade lançadora que os recolhimentos apresentados constam do Sistema CCORGFIP/PLENUS da Previdência.

Destaca que as notas fiscais examinadas não possuem endereço com vinculação inequívoca à obra.

Registra também que o comprovante do pagamento ao Senhor Luciano Lauar, responsável pelo projeto da obra, não foi apresentado, ficando evidenciado que a empresa não contabilizou todos os fatos geradores de contribuições em contas individualizadas.

Aplicou, portanto, o critério da aferição pelo Sistema ARO, convertendo os recolhimentos havidos nas competências 03/2003 a 08/2003 em parte regularizada da obra.

CEI n.º 50.005.89069/77

Em relação a essa obra, informa a autoridade fiscal que a enquadrada como obra nova, retratada por um prédio comercial de um pavimento, composto de salas e lojas, com 689 m², situado na Rua JK, 1.474, Bairro Vila Bretãs, Governador Valadares/MG.

Destaca que a empresa não apresentou DISO, alvará, habite-se, registro do imóvel, nem o projeto aprovado pela prefeitura local, sendo os dados apurados extraídos do cadastro da obra no INSS, cujas informações foram prestadas pela própria empresa.

Ressalta que a empresa apresentou folhas de pagamento, GFIP e GPS pertinentes à obra. Da análise de tais documentos, observou-se que a folha de pagamento do mês 07/2002 e as GPS de 07/2002 e 08/2002 foram confeccionados no CNPJ da empresa e que as GFIP dessas competências não foram entregues.

Afirma, ainda, que notas fiscais apresentadas como sendo relativas a materiais dessa obra não possuíam elementos que permitissem vinculá-las, de forma inequívoca, à obra.

Isto posto, informa que desconsiderou a contabilidade apresentada e procedeu a aferição pelo Sistema ARO, convertendo os recolhimentos do período de 09/2002 a 02/2003 em área regularizada.

CEI 32.990.01846/75

A obra consiste em um prédio de 658,55 m², edificado na Rua Maria de Matos, s/nº, Lote 9, Quadra “C”, Centro, Ipatinga/MG, em terreno de propriedade dos sócios da notificada, enquadrado pela fiscalização como sendo obra nova, uma unidade de dois pavimentos, para fins comerciais, composta de salas e lojas.

Relata que no registro do imóvel não consta área construída averbada e que nenhum documento nesse sentido foi disponibilizado à fiscalização.

Esclarece que extraiu as informações sobre a obra do sistema PLENUS da Previdência, de onde constatou, inclusive, a existência de GFIP e GPS específicas, no período de 03/2005 a 08/2005.

Registra que, em face da não apresentação de escrituração contábil da obra, procedeu a aferição indireta conforme critérios existentes no Sistema ARO. De mesmo modo que demais obras, os recolhimentos inerentes a esta foram convertidos em área regularizada.

Ressalta que as bases de cálculo estão discriminadas no Relatório de Lançamentos (RL) e que as alíquotas aplicadas e os dispositivos legais relacionados no Discriminativo Analítico do Débito (DAD) e no Relatório Fundamentos Legais do Débito, respectivamente.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Nos termos do Despacho de fls. 341/343, os autos retomaram-se à Unidade de origem. Foi solicitado à autoridade fiscal que, em 'relatório complementar, retificasse a informação dada acerca da destinação das contribuições para outras Entidades e Fundos, assim como o fundamento legal para aferição das contribuições previdenciárias, uma vez que foram citados dispositivos da Instrução Normativa 69/2002 e o lançamento ocorreu na competência 04/2006.

Requeru-se o exame dos documentos trazidos com a impugnação, notadamente a cópia do Livro Razão, apresentados em contraposição à informação fiscal de que nem todos os fatos geradores foram contabilizados em conta individualizada e identificável.

Em relação à obra CEI 33.990.01288/76, a fiscalização deveria esclarecer quais documentos não foram efetivamente apresentados, levando-se em conta o recibo da devolução de documentos juntado pela empresa e, também, dizer por quais razões considerou a existência de

indícios de que a obra foi escriturada na conta 2.1.1.13.1101. Complementando, deveria informar em qual conta a empresa escritura o investimento em obras de terceiros.

A autoridade fiscal designada pela Unidade de origem para efetuar a diligência elaborou o relatório complementar de fls. 354/357, onde, de início, relacionou os dispositivos da legislação previdenciária que autorizam, neste caso, o procedimento de aferição indireta das bases de cálculo das contribuições lançadas.

Em seguida esclarece que, conquanto o CNPJ da empresa notificada seja cadastrado no FPAS 515-0 e, assim, as contribuições destinadas a outras entidades (terceiros) sejam devidas ao SESC e SENAC, em caso de obras de construção civil, por serem identificadas por matrículas junto ao Cadastro Específico de Identificação (CEI), são cadastradas no FPAS 507-0 e, por essa razão, as contribuições em tela destinam-se ao SESI e SENAI, como corretamente registrado pela autoridade lançadora no Relatório de Fundamentos Legais e no Relatório Fiscal.

Sobre os questionamentos relativos à obra CEI 32.990.01288/76, conclui pela inexistência de indícios de fatos geradores de contribuições previdenciárias 1 nas competências janeiro e fevereiro de 2003 e informa que a empresa escritura o prédio construído em imóvel de terceiros na conta do Ativo Permanente, referente aos investimentos em imóvel da empresa.

Consoante ao exame da documentação apresentada, considera `que, de fato, a empresa não contabilizou todos os fatos geradores de contribuição previdenciária inerentes às obras CEI 32.990.01288/76, CEI 33.240.02463/74, CEI 50.005.89069/77, CEI 32.990.01846/75. Reafirma que notas fiscais e recibos foram emitidos no endereço do CNPJ da empresa, rua Epaminondas Otoni, 481, Centro, Teófilo Otoni, escriturados no grupo de contas do “Realizável a Longo Prazo” e do “Ativo Permanente”, sem a devida individualização e identificação. Confirma, ainda, no tocante ao CEI 33.240.02463/74, que o recibo de pagamento feito ao responsável pelo projeto da obra, Sr. Luciano Lauar, não foi apresentado pela empresa.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Belo Horizonte/MG entendeu por bem julgar procedente em parte o lançamento, **apenas no sentido de recalcular a multa de ofício de acordo com a nova legislação**, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 679/688, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, aduzindo o que segue:

Preliminar – Deficiências no MPF

O MPF foi tornado sem efeito nos termos da legislação vigente, tendo sido prorrogado e renovado de forma irregular, havendo ainda, divergências sobre o real período abrangido pelo MPF e o fiscalizado, o que são causas de nulidade integral do lançamento fiscal.

Provas Frágeis

Observe Eminent Relator que a fiscalização, conforme preliminar dos Relatórios Fiscais que acompanham o procedimento, decorreu de uma operação truculenta, desnecessária e infrutífera, com a apreensão de documentos e arquivos eletrônicos da empresa.

(...), já que o caderno foi ali apreendido e permite raciocinar que o pagamento era efetuado pela empresa Irmãos Mattar e Cia. (...)”(grifamos)

(...)

Porem, o fato gerador das contribuições sociais são apenas aquelas previstas em lei e passíveis de tributação em razão de sua natureza, e que deve ter correção com a retribuição dos benefícios de aposentadoria.

A ação fiscal de apreensão se tomou infrutífera porque todos os documentos apreendidos, inclusive memórias eletrônicas, foram todos devolvidos pelas autoridades fiscal e policial, acompanhado da justificativa de que tais documentos não continham provas contra a empresa em relação às acusações que lhe eram imputadas.

Porém, fiscalizações dessa natureza impõem uma coação reverencial aos auditores fiscais que permitem extrapolar em suas atividades, e formalizarem autuações forçadas e exageradas, com base em documentação frágil, e completamente sem base na legislação tributária, o que acaba ao final, sendo anuladas ou por esse CARF ou pelo Poder Judiciário.

Arbitramento da obra (ARO)

O arbitramento sobre obras de construção civil somente é permitido quando não existe registros contábeis.

No caso, sendo a autuada uma pessoa jurídica, a mesma realizou os recolhimentos devidos nas obras, matriculou as obras no CEI e, por conseguinte, não pode ser objeto de arbitramento mas de apuração de acordo com os seus registros contábeis.

O art. 33 da Lei nº 8212/91 somente permite esse arbitramento na inexistência de contabilidade, o que não é o caso presente, conforme Livro Razão juntado com a peça de impugnação.

Contradição fiscal – proprietário da obra

Por ocasião do lançamento na NFLD nº 35.786.412-3 a fiscalização considerou que o proprietário da obra era os sócios da empresa e, por esta razão, consideraram os valores dessas obras como sendo pagamento indireto de “pro-labore”, tributando-se nestas condições.

Ora, se o proprietário das obras são os sócios na forma lançada naquela NFLD, a ora Recorrente é ilegítima para sofrer a presente tributação.

— Por outro lado, se a Recorrente for considerada legítima para a presente autuação, por conseguinte ela seria a proprietária da obra e, portanto, deve ser declarada nulo o lançamento a título de pró-labore indireto daquela NFLD.

Ademais, a Recorrente não pode ser enquadrada nas condições de construtora, porque é apenas a locatária dos imóveis onde realizaram as referidas obras e, assim, não se enquadra na responsabilidade pelo recolhimento da obra, por não se constituir em nenhuma das pessoas disciplinadas no art. 30, VI, da Lei 8.212/91.

Contradição fiscal – lançamento de autônomos e retenção de 11%

A fiscalização labora aqui, em outra contradição, pois ao realizar o lançamento por arbitramento no sistema ARO, acaba por abranger todas as contribuições devidas sobre a obra.

Destarte, não caberia realizar outros recolhimentos, como são os casos de autônomos e a retenção das notas fiscais pagas, porque estes tributos já estão contidos dentro do valor arbitrado.

O arbitramento é justamente para expurgar qualquer outra contribuição devida. E, se fosse o caso, de se tributar individualmente esses pagamentos, tais como, o de autônomos, as folhas de pagamentos assalariados, e as notas fiscais de empreiteiros e subempreiteiros (11% retido), estes valores, deveriam obrigatoriamente ser deduzidos do arbitramento.

Retenção 11% - valor da nota fiscal

A fiscalização realizou a retenção de 11% sobre o valor total da nota fiscal de serviços prestados nas referidas obras de construção civil.

Entretanto, segundo as normas do INSS, neste lançamento devem ser separados a mão-de-obra e os materiais empregados, cujos percentuais já estão previstos de forma presumida nas referidas normas.

No caso, a mão-de-obra representa apenas 40% ou 50% do total da nota fiscal, e não 100% como foi considerado pela fiscalização.

No presente, existe até caso de utilização de equipamentos, como é a terraplenagem, de pouca mão-de-obra, cujo valor deve ser reduzido a 15% para fins da retenção, conforme disciplinado na Ordem de Serviço INSS/DAF nº 209, de 20.05.99, e normas subsequentes.

Por esta razão, é nulo o lançamento fiscal, por contrariar as normas da legislação tributária ao qual o auditor está vinculado.

Retenção na fonte 11% - comprovação da dívida do contribuinte principal

O art. 30, VI e o art. 31 da Lei nº 8.212/91 determina a solidariedade de algumas pessoas sobre a mão-de-obra de terceiros que foram empregadas na obra.

A finalidade da solidariedade no Direito brasileiro é apenas para suprir a obrigação do devedor principal, se este não cumpri-la. Assim, o responsável solidário é apenas o devedor secundário e subsidiário, em caso de não cumprimento da obrigação pelo devedor principal.

No caso, os empreiteiros e subempreiteiros são responsáveis pela suas próprias contribuições. Ao emitirem as suas respectivas notas fiscais em razão de serviços prestados em obras de construção civil devem recolher sobre o seu pessoal empregado nessas obras, cujo recolhimento se dá pelo valor de sua folha de pagamento.

Como no caso presente essas retenções não foram realizadas pela Recorrente, significa que os emitentes daquelas notas fiscais também não descontaram esses valores como antecipação daquilo que era por eles devido e, por conseguinte, ficaram obrigados a recolherem integralmente as suas contribuições, sem qualquer dedução.

Destarte, se o emitente da nota fiscal já recolheu e se for recolhido novamente esses 11% objeto deste processo, que não foi aproveitado como dedução daquelas contribuições, haverá a duplicidade, ou seja, um bis in idem de arrecadação.

Dessa forma, o instituto da 'solidariedade exige do INSS a verificação de que o devedor principal não saldou a sua responsabilidade, antes de cobrar do devedor solidário essa sua responsabilidade pela retenção.

No caso presente, em nenhum momento dos presentes autos do processo administrativo existe qualquer comprovação de que aqueles emitentes das notas fiscais são devedores da previdência social, o que leva a presumir de que estão em dia com as suas obrigações previdenciárias.

Assim, não tendo o INSS se desincumbido da prova de que aquelas pessoas são devedoras da previdência, a retenção de 11% aqui lançada é indevida e merece seja declarada a sua nulidade.

(...)

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

DELIMITAÇÃO DA LIDE – PRECLUSÃO

Na impugnação o sujeito passivo nada argumenta a respeito do Mandado de Procedimento Fiscal.

No recurso, apresentou inovação ao alegar que o MPF é eivado de deficiências, devendo ser tornado sem efeito nos termos da legislação vigente.

Nos termos da legislação processual tributária, esses argumentos recursais se encontram fulminados pela preclusão, uma vez que não foram suscitados por ocasião da apresentação da impugnação, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto n. 70.235/72, senão vejamos:

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

Nessa toada, não merece conhecimento a matéria suscitada em sede de recurso voluntário, que não tenha sido objeto de contestação na impugnação, motivo pelo qual trataremos apenas sobre o mérito propriamente dito da demanda, ou seja, aferição indireta e retenção de 11%, o que fazemos a seguir:

MÉRITO

A recorrente afirma não existir qualquer irregularidade nos registros contábeis (no mérito), assim como nos recolhimentos tributários efetuados. A Fiscalização não juntou prova suficiente para embasar a presente NFLD, desconsiderando indevidamente a escrita fiscal e arbitrando de forma fantasiosa a movimentação da empresa.

Pois bem!

O presente auto de infração por descumprimento de obrigação principal previdenciária - AIOP - encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante o disposto no caput do artigo 37 da Lei n.º 8.212/1991, que determina:

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.

Mais a mais, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

A fundamentação legal para o procedimento adotado Aferição Indireta encontra-se na no artigo 33, §§ 3º, 4º e 6º da Lei nº 8.212/91. Confira-se:

Art. 33. (...)

§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 obtida mediante cálculo de 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.

Pois bem, o fiscal foi por demais incisivo e cuidadoso ao utilizar-se da apuração por aferição indireta, conforme resta claro no relatório fiscal, bem como no relatório fiscal complementar.

Observa-se, especialmente do Relatório Fiscal Complementar, que este especifica os pressupostos de fato do lançamento, inclusive evidenciando para cada inconsistência apurada, de forma pormenorizada, os fatos que justificaram a adoção da aferição indireta da base de cálculo sob o fundamento da não apresentação de documentos e esclarecimentos (informações) e da constatação da contabilidade não registrar o movimento real da remuneração dos segurados, do faturamento, do custo e/ou do lucro.

O relatório fiscal, ao repetir os fatos constatados na ação fiscal, deixou claro que foram verificadas situações diversas de lançamentos efetuados, referentes às Notas Fiscais de Serviços e de compras, seja com relação à data, ao valor, à quantidade de vezes em que foram aproveitadas, ou a conta diversa da que deveriam ser lançadas, o que dificultou/impossibilitou a verificação de despesas com mão de obra e a necessidade de suas respectivas contribuições previdenciárias. No caso, o ato de a empresa descumprir a obrigação acessória de lançar em títulos próprios de sua contabilidade e de não obedecer ao princípio da competência só veio a prejudicar a si própria.

Além disso, devemos destacar que tanto no Relatório Fiscal como na FLD a Fiscalização fundamentou a desconconsideração da contabilidade na previsão normativa dos parágrafos 3º, 4º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991.

Neste contexto, verifica-se que o lançamento foi devidamente motivado com a exposição dos pressupostos de fato e de direito, não havendo que se falar em nulidade do lançamento pela desconconsideração imotivada da contabilidade.

Ademais, ressalta-se que a presente lavratura fiscal também abarca as contribuições previdenciárias atinentes à retenção de 11% (onze por cento) sobre o valor bruto dos serviços realizados mediante cessão de mão de obra, constantes de nota fiscal, fatura ou recibo, previstos no art. 31, da Lei n.º 8.212/91.

Em se tratando de contratação de serviços mediante cessão de mão de obra é clara a legislação vigente à época, acerca da responsabilidade do contratante em reter 11% do valor da nota fiscal, recolhendo o fruto da retenção no CNPJ da empresa contratada.

O instituto da retenção de 11% está previsto no art. 31 da Lei nº 8.212/1991, com redação conferida pela Lei nº 9.711/1998, nestas palavras:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia

dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33. (Redação dada pela MP nº 1.66315, de 22/10/98 e convertida no art. 23 da Lei nº 9.711, de 20/11/98). Vigência a partir de 01/02/99, conforme o art. 29 da Lei nº 9.711/98

Cumpre registrar que o presente lançamento não se refere à responsabilidade solidária e sim ao dever de retenção de 11% que o sujeito passivo deveria ter efetuado em razão da contratação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, conforme legislação encimada.

Pois bem, feitas às considerações encimadas acerca da legislação de regência e validade do lançamento na forma imposta, passamos a analisar às alegações de mérito propriamente ditas.

Uma vez que a contribuinte simplesmente repisa as alegações da defesa inaugural, peço vênia para transcrever excertos da decisão recorrida e adotá-los como razões de decidir, por muito bem analisar as alegações suscitadas pela autuada e documentos acostados aos autos, *in verbis*:

O argumento de que a fiscalização pautou o seu procedimento em atos normativos revogados, tais como Instrução Normativa nº 18/2000, ao tratar da retenção dos 11% sobre o valor dos serviços prestados pelas empresas Construtora Vante Ltda, Solo Forte Engenharia, Fundações e Sondagens Ltda e Vouga Engenharia Ltda, e Instrução Normativa nº 69/2002, ao aferir indiretamente as bases de cálculo utilizadas nos levantamentos relativos às obras de construção civil, não tem o condão de afastar os lançamentos feitos. — A « É A Embora o auditor tenha extemado no relatório de fls. 48/58 o entendimento de que tais atos eram aplicáveis às hipóteses verificadas neste lançamento, em sede de diligência, a informação foi retificada, com a indicação dos atos normativos vigentes à época da formalização do crédito, sendo concedido à empresa nova oportunidade de manifestação, no intuito de garantir-lhe o exercício pleno de sua defesa.

Ademais, do Relatório de Fundamentos do Débito, fls. 42/45, constam os dispositivos da Lei nº 8.212, de 1991 (artigos 31 e 33) e do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. 3.048, de 1999 (artigos 219, 231, 234 e 235) que tratam da retenção dos 11% pela tomadora de serviços mediante cessão de mão de obra ou empreitada e da aferição indireta da base de cálculo de contribuições, em decorrência da não apresentação de prova regular e formalizada da mão de obra empregada na execução de obras de construção civil, dispositivos estes já em vigência antes mesmo da ocorrência dos fatos geradores.

No que tange à alegação de que a própria autoridade lançadora reconheceu a regularidade da obra CEI 33.240.01494/78, portanto infundados os levantamentos a ela vinculados, quais sejam, os das retenções e dos contribuintes individuais, cabe esclarecer que a regularidade ressaltada atinge apenas os fatos geradores circunscritos à obra, que são incluídos na composição do CUB e, por conseguinte, integram os valores apurados por meio do sistema ARO (Aviso de Regularização de Obra).

No caso em exame, os serviços que ensejaram as retenções encontram-se listados no relatório de fls. 10/11, referem-se a atividades não incluídas na composição do CUB, assim, não contemplados pelo ARO, tais como terraplenagem, instalação de estruturas metálicas e de concreto armado (pré-moldados). São serviços sujeitos à retenção dos 11%.

Quanto ao levantamento referente a contribuintes individuais, os serviços por eles prestados (elaboração de projeto e serviços de topografia), não se incluem também na composição do CUB, nem estão sujeitos à retenção dos 11%, conforme previa o Anexo XIV da Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005 e prevê, atualmente, o Anexo VIII, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009.

Dessa forma, agiu com acerto a autoridade lançadora ao exigir, de forma apartada do ARO da obra CEI 33.240.01494/78, as contribuições questionadas.

Acerca da alegação de que antes de se exigir a retenção, por ser ela uma antecipação de recolhimentos, o Fisco deveria averiguar o cumprimento das obrigações por parte das prestadoras dos serviços, saliente-se que o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, tanto na redação atual como nas que vigiram desde 01.02.1999, dispõe que a obrigação do contratante é distinta e independe se o contratado recolheu ou deixou de recolher as contribuições previdenciárias decorrentes da prestação de serviços.

O artigo 219 do Regulamento da Previdência Social, no seu parágrafo 3º, é claro ao estabelecer que os serviços prestados na construção civil, tanto com cessão de mão-de-obra, como por empreitada estão sujeitos à retenção de 11%, incidente sobre a nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviço. Também, 'de acordo com a permissão legal contida no artigo 33 da Lei n.º 8.212, 1991, a retenção sempre se presumirá feita pela contratante, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pelas importâncias que deixar de reter. Nos termos disciplinados, em caso de a contratante não efetuar o recolhimento do valor correspondente à retenção, o crédito será constituído tomando-se por base o valor bruto do serviço constante da nota fiscal, fatura ou recibo.

Destarte, deixando a empresa tomadora de reter e recolher a importância exigida em lei, é a responsável direta e exclusiva pelo pagamento do tributo que não reteve.

Em relação ao argumento de que cada obra teve contabilização apartada, a impugnante não comprovou o alegado.

As cópias juntadas do Razão, fls. 293/332, não espelham a individualização nem a identificação das obras realizadas. Não estão autenticadas e contêm anotações inseridas a lápis, o que fragiliza o seu valor probatório. Não se pode, de forma inequívoca, apontar a que obra referem-se os lançamentos escriturados. Acrescenta-se a isso o fato das notas fiscais terem sido emitidas apenas no endereço do estabelecimento matriz da impugnante, sendo escrituradas nos grupos de contas "Realizável a Longo Prazo" e "Ativo Permanente" e de não ter sido utilizado um centro de custo distinto para cada obra e, dentro destes, a contabilização de forma discriminada da mão de obra e dos materiais empregados.

Pelo já exposto e nos termos do despacho conclusivo da diligência requerida, é de se afirmar que a impugnante não apresentou todos os documentos inerentes às obras, como pretendeu fazer crer em sua peça defensiva, como também é desarrazoada a alegação de que a fiscalização pautou o presente lançamento em mera presunção.

(...)

No tocante às obras CEI 32.990.01288/76 (Av. 28 de Abril, 110 - Ipatinga) e CEI 32.990.01846/75 (R. Dona Maria Matos, S/Nº, Cel. Fabriciano), é questão incontroversa o fato de que foram realizadas em imóveis de propriedade dos sócios da Impugnante, Paulo César Mattar e Alexandre Mattar, informação que se comprova pelas cópias de certidão de registro desses imóveis acostadas às fls. 163/164 e 167/168 dos autos do debcad 35.786.412-3.

Constata-se, também, à vista dos contratos apresentados, que no período em que realizou as obras a Impugnante detinha a posse dos imóveis em decorrência da locação dos mesmos. Nessa condição, nos termos da legislação de regência, foi considerada pela fiscalização responsável pelas obrigações previdenciárias na qualidade de dona das obras.

Nota-se, pelos elementos consignados nas cópias do Razão apresentadas e pelos fundamentos aduzidos em sua defesa, que a Impugnante não escriturou essas obras sob a denominação de "benfeitorias em imóveis de terceiros", mas as considerou como investimentos em imóvel de sua propriedade. Nesse aspecto, chega a ressaltar na peça impugnatória que:

(...)

No contexto, vale relembrar que a materialização da contabilidade em sentido amplo se efetiva através da escrituração dos livros e da feitura dos demonstrativos contábeis a eles vinculados. Tudo decorrente do processo normal de registro das operações envolvendo recursos financeiros, bens, direitos e obrigações. Destarte, este procedimento deve expressar com responsabilidade a essência da verdade dos fatos empresariais.

(...)

Observa-se, no caso destes autos, que para a utilização dos registros contábeis da Impugnante como força probante em seu favor, necessário seria o cumprimento de todas as formalidades e requisitos previstos na legislação de regência.

Saliente-se, na situação em que se apresenta, a contabilização das obras na forma em que se procedeu não confirma a pretensão da impugnante e configura o desrespeito ao Princípio da Entidade, através do favorecimento do patrimônio dos sócios em detrimento do patrimônio da sociedade.

Assim, revela-se também desarrazoado o argumento expendido pela Impugnante, no que tange à consideração como seus, os investimentos realizados nos imóveis de seus sócios.

Essas são as razões de decidir do órgão de primeira instância, as quais estão muito bem fundamentadas, motivo pelo qual, após análise minuciosa da demanda, compartilho das conclusões acima esposadas.

Assim, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito previdenciário, atraindo pra si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando a Notificação de Lançamento *sub examine* em consonância com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira