



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.002227/2009-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-009.574 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 04 de outubro de 2021
Recorrente K.M. ENGENHARIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2009

CUSTEIO. PARTE PATRONAL. OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. ARBITRAMENTO POR AFERIÇÃO INDIRETA. APURAÇÃO PELA ÁREA CONSTRUÍDA E NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS.

Desconsidera-se a escrituração contábil quando comprovadamente a mesma não retrata a real situação patrimonial da empresa, induzindo os usuários da contabilidade a erro na sua análise.

Compete a autoridade fiscal, quando desconsiderada a contabilidade da empresa, aferir indiretamente o valor das remunerações dos segurados empregados alocados nas obras de construção civil, apuradas com base na área construída e no padrão da obra através do CUB - custo Unitário Básico ou com aplicação de 40% sobre o valor das Notas Fiscais de Prestação de Serviços.

ARBITRAMENTO POR AFERIÇÃO INDIRETA. APURAÇÃO PELA ÁREA CONSTRUÍDA. REFORMA.

A comprovação da área objeto da reforma dar-se-á pelo habite-se, certidão da Prefeitura Municipal, planta ou projeto aprovados, termo de recebimento da obra, para obra contratada com a Administração Pública, laudo técnico de profissional habilitado pelo CREA, acompanhado da ART, ou em outro documento oficial expedido por órgão competente.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO. Presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e ofensa a princípios constitucionais, indeferir o pedido de perícia, e no mérito, dar-lhe parcial provimento para alterar a metragem utilizada nos cálculos de aferição indireta realizada pelo CUB para 740,06 m² na obra da Escola Gilberto Alencar (CEI 50.011.42358/78) e 1.345,20 m² na obra Escola Municipal Murilo Mendes CEI 50.021.86560/71.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocado(a)), Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 215/237) interposto pelo Contribuinte em epígrafe, contra a decisão da 5ª Turma da DRJ/JFA (e-fls. 187/203), que julgou improcedente a impugnação contra o Auto de Infração - Debcad nº 37.173.563-7 (e-fls. 2/42), conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2009

CUSTEIO. PARTE PATRONAL. OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. ARBITRAMENTO POR AFERIÇÃO INDIRETA. APURAÇÃO PELA ÁREA CONSTRUÍDA E NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS. PERÍCIA.

Desconsidera-se a escrituração contábil quando comprovadamente a mesma não retrata a real situação patrimonial da empresa, induzindo os usuários da contabilidade a erro na sua análise.

Compete a autoridade fiscal, quando desconsiderada a contabilidade da empresa, aferir indiretamente o valor das remunerações dos segurados empregados alocados nas obras de construção civil, apuradas com base na área construída e no padrão da obra através do CUB - custo Unitário Básico ou com aplicação de 40% sobre o valor das Notas Fiscais de Prestação de Serviços.

Indefere-se o pedido de perícia contábil e técnica de engenharia por ser prescindível ao entendimento dos fatos relatados pela auditoria e suficiente a documentação acostada aos autos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem descreverem os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo a seguir.

Trata-se de AIOP - Auto de Infração de Obrigação Principal, Debcad nº 37.173.563-7 referente às contribuições Patronais: FPAS - Fundo de Previdência e Assistência Social = 20% (vinte por cento) e GILRAT - Grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho = 3%, (três por cento), devidas ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social, administrado pelo INSS - Instituto Nacional de Seguro Social e arrecadadas pela Receita Federal do Brasil.

A ciência do sujeito passivo deu-se em 29/07/2009 mediante o recebimento pessoal do representante legal da empresa conforme recibo constante da folha inicial do processo de lançamento.

A Auditoria Fiscal em questão, abrange o período de duração das obras que é de 01/01/2004 a 31/03/2007, com contabilidade até 31/12/2006 e está amparada pelo MPF - Mandado de Procedimento Fiscal nº 0610400.2008.01338 código de acesso 26921723, prorrogado até 07/2009 apenas para possibilitar o lançamento no ARO - Aviso para Regularização da Obra, calculado em 06/2009.

O presente AIOP foi consolidado em 23/07/2009 no valor de R\$ 258.404,47 (duzentos e cinquenta e oito mil, quatrocentos e quatro reais e quarenta e sete centavos), e foi apurado com aplicação dos percentuais acima especificados, incidentes sobre as diferenças apuradas de remunerações pagas aos segurados empregados alocados nas obras de construção civil de responsabilidade da empresa atuada, cujos salários-de-contribuição foram aferidos com base nos valores das Notas Fiscais de Prestação de Serviços e na área construída.

Este AIOP refere-se a diferenças apuradas em todas as obras discriminadas nas fls.03/04, Sendo que nos seus anexos somente constam as competências, os levantamentos, as bases de cálculo e as rubricas que estiverem compondo o crédito fiscal relativo a cada obra que gerou diferença quando do cálculo de cada uma por aferição indireta.

Apuração da Remuneração da Mão-de-Obra com Base na Nota Fiscal, na Fatura ou no Recibo de Prestação de Serviços - Art. 427 da Instrução Normativa SRP nº 3, de 14/07/2005: “O valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços contratados, aferido indiretamente, corresponde no mínimo a quarenta por cento do valor dos serviços contidos na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviço.”

Obras e/ou serviços que tiveram o valor da remuneração da mão-de-obra aferida com base na Nota Fiscal de Prestação de Serviço e cuja documentação correspondente consta nos volumes de anexos I e II, deste processo:

1 - CEI 50.014.26229/70 - Código de Levantamento T05 - Planilha da conta-corrente da obra fls. 274/275 - Construção do projeto BP 002 e BP 003 - Fundações e Estruturas/Edificação no Hospital Monte Sinai. Sem contrato de prestação de serviços formalizado, a empresa exibiu somente parte do Edital e uma Carta de Intenção onde consta como objeto: escavação manual e mecânica, reaterro compactado, transporte de material escavado para “bota-fora”, fundação e estrutura de concreto para o projeto BP 002 e acabamentos para o projeto BP 003.

- Pelas informações prestadas e constantes na documentação apresentada, não foi possível a utilização do CUB - Custo Unitário Básico, pois não há como individualizar cada atividade, e a quase totalidade dos serviços não integram o CUB;

- A empresa atuada deixou de destacar, em todas as notas fiscais relativas a esta matrícula - Hospital Monte Sinai, a retenção prevista no caput do artigo 31, da Lei nº 8.212/1991 sendo por este motivo atuada no CFL 37.

2 - CEI 50.014.33147/77 - Código de Levantamento T06 ~ Planilha do conta-corrente da obra fls. 319 - Reforma de 1700 m² de área na Praça do Bairro São Judas Tadeu - Obra da Prefeitura de Juiz de Fora, conforme contrato nº 03.04.1255 de 21/05/2004.

3 - CEI 50.014.74646/72 - Código de Levantamento T07 - Reforma de 6100 m² de área na Praça do Bairro Quintas da Avenida - Obra da Prefeitura de Juiz de Fora, conforme contrato nº 03.04.160 de 14/06/2004.

4 - CEI 50.018.73845/75 - Código de Levantamento T09 - Reforma em edificação na Fresh Start Bakeries Industrial Ltda. - período 20/06/2005 a 30/07/2006.

5 - CEI 50.020.51359/76 - Código de Levantamento T11 - Reforma de 68,13 m² de área em edificação na MRS Logística S/A . - Estação de Benfica, conforme autorização para execução de serviços nº 700/MRS/2005.

6 - CEI 5002522536/70 - Código de Levantamento T18 - Reforma de 200 m² de área em edificação na Fresh Start Bakeries Industrial Ltda., período de 06/10/2006 a 22/02/2007, conforme contrato de prestação de serviços de 02/09/2006.

Apuração da Remuneração da Mão-de-Obra com Base na Área Construída - no cálculo dos salários-de-contribuição por aferição indireta com base na área construída, de acordo com o CUB, levou-se em consideração 0 que preceitua a Instrução Normativa SRP nº 3, de 14/07/2005, artigos 433 a 455, 473 a 474.

Obras que tiveram o valor da remuneração da mão-de-obra aferida com base na “Area Construída” e cuja documentação correspondente consta nos volumes de anexos I e II, deste processo:

1 - CEI 5001142358/78 - Código de Levantamento T01 - Planilha do conta-corrente da obra fls. 119/119v - Obra da PMJF - construção da Escola Municipal Gilberto Alencar, com 812,97 m², conforme contrato de prestação de serviços nº 03.03.258 de 20/09/2003. De acordo com as plantas, planilhas e outros documentos referentes à obra, 106,82 m² são relativos à reforma de uma casa já existente, 295,25 m² refere-se a construção de uma quadra descoberta (reductor de 75%), 21,90 m² é acréscimo de varanda em área já existente (reductor de 50%) e os restantes 389 m² são acréscimos de salas de aula.

- O documento “Simulação de Regularização de Obras” anexo ao Relatório Fiscal, demonstra as áreas descritas anteriormente, as GPS recolhidas na matrícula CEI e outras informações. O valor da mão-de-obra a regularizar é de R\$ 33.855,75, lançado no Safis como Base de Cálculo - BC.

2 - CEI 50.021.86560/71 - Código de Levantamento TI3 - Planilha do conta-corrente da obra fls. 402 - Refomia de 2000 m² de área em edificação da Prefeitura Municipal de Juiz de Fora - PMJF - Escola Municipal Murilo Mendes conforme contrato de prestação de serviços 01 .2006.001, de 03/01/2006.

- Não houve comprovação de que o objeto do contrato fosse reforma e ampliação da Escola e nem acréscimo da área já existente. Toda área constante da ART foi considerada reforma.

- O documento “Simulação de Regularização de Obras” anexo ao Relatório Fiscal, demonstra a área descrita, as GPS recolhidas na matrícula CEI e outras informações. O valor da mão-de-obra a regularizar é de R\$ 74.919,29, lançado no Safis - Sistema de Auditoria Fiscal, como Base de Cálculo - BC.

No Relatório Fiscal, Título III, itens 4 e 5, o auditor relata as situações detectadas no decorrer do procedimento de auditoria, que o levaram a desconsiderar a contabilidade da empresa, apurando os valores dos salários-de-contribuição através de Aferição Indireta, com base nos valores das Notas Fiscais emitidas e/ou com base na área construída, conforme o caso.

III – PROCEDIMENTO FISCAL/OCORRÊNCIAS/FUNDAMENTOS LEGAIS

1- (...)

4 - Pelo fato da empresa não ter escriturado em títulos próprios de sua contabilidade todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias. De forma discriminada, durante todo o período de 01/01/2004 a 31/03/2007. Bem como as contribuições devidas pela empresa e as descontados dos segurados empregados, a empresa foi autuada com o código de fundamentação legal – CFL 34 (Art. 32, inciso II, da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991. (grifado)

5 - Pela análise dos contratos de prestação de serviços, das notas fiscais emitidas pela empresa, das planilhas de materiais aplicados às obras, e das notas fiscais de materiais adquiridos apresentadas durante a ação fiscal, constata-se que a empresa deixou de lançar em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, em épocas próprias, na forma da Lei, várias notas fiscais emitidas e de materiais adquiridos.

5.1 - Os lançamentos relativos a pagamentos de salários, rescisões de contrato de trabalho e salários a pagar, não discriminam todas as rubricas integrantes desses títulos. Os lançamentos contábeis também não discriminam as contribuições devidas pela empresa (Art. 225, inciso 11, § 13, incisos I e 11 do Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999).

5.2 - A empresa registrou em Livro Caixa vários lançamentos a débito da conta CAIXA e a crédito de SERVIÇOS DIVERSOS, valores recebidos onde o histórico é o seguinte: “VALOR RESGATADO CONFORME EXTRATO N.º Após análise constata-se que se tratam de recebimentos relativos às notas fiscais emitidas.

5.3 - A empresa exibiu os Livros Caixa relativos aos anos de 2004 e 2005, e o Livro Diário de 2006, onde se constata a omissão de lançamentos de diversos fatos contábeis, como notas fiscais emitidas e notas fiscais de materiais adquiridos para aplicação nas obras de sua responsabilidade.

5.4 - A escrituração contábil além de não discriminar com clareza e precisão todos os fatos contábeis, não os registra em centro de custos específicos para cada obra. As notas fiscais de materiais adquiridos e aplicados nas obras conforme planilhas apresentadas, muitas não estão escrituradas e outras são lançadas em datas divergentes da sua emissão. Pelos motivos descritos acima. A empresa foi autuada também no CFL 38. (grifado)

(...)

O Auditor Fiscal, fez acostar aos autos, subsidiariamente às alegações acima transcritas, planilhas elaboradas por ele no decorrer do procedimento, que demonstram e apontam com detalhe de clareza, as incorreções apuradas na escrituração contábil da empresa, bem como, a relação de todas as notas fiscais envolvidas em uma determinada obra e o demonstrativo de conta-corrente das obras, para fins de apuração da mão-de-obra nelas empregadas, as quais demonstra-se no quadro abaixo:

Quadro de Planilhas

DOC.	ANO	TÍTULO	FLS.	OBS
Livro Caixa	2004	Demonstrativo de Notas Fiscais de materiais adquiridos - não escrituradas .	28/31v	Final da planilha
Livro Caixa	2004	Demonstrativo dos valores resgatados – Notas Fiscais emitidas sem essa identificação	32/33v	Lançadas como: “Valor resgatado conforme extrato”
Não escrituradas	2004/2005	Relação das notas fiscais de materiais adquiridos – não escrituradas	49/49v	
Livro Caixa	2005	Demonstrativo dos valores resgatados – Notas Fiscais emitidas sem essa identificação Histórico: “valor resgatado CEF extrato .xxx”	50/51	Esses lançamentos pelas implicações fiscais a que estão sujeitas devem estar escrituradas em títulos próprios, de forma clara, precisa e na forma da lei.
Livro Diário	2006	Demonstrativo de Notas Fiscais de materiais adquiridos – não escrituradas	65/65	Final da planilha
Obra CEI 50.011.42358/78		Demonstrativo do Conta Corrente da obra PMJF	119/119v	* CUB
Obra CEI 50.014.26229/70		Demonstrativo do Conta Corrente da obra HMSinai	274/275	40% vr NF
Obra CEI 50.014.33147/77		Demonstrativo do Conta Corrente da obra PMJF	319	* 40% vr NF
Obra CEI 50.014.74646/72		Demonstrativo do Conta Corrente da obra PMJF	365/366	* 40% vr NF
Obra CEI 50.021.86560/71		Demonstrativo do Conta Corrente da obra PMJF	402	CUB

* Nesta planilha constam os valores restituídos mediante processo de restituição de valores retidos. As restituições foram deferidas entre outros motivos, em razão de declaração formal da empresa de que mantinha escrituração contábil regular, o que, na ação fiscal pode ser constatado, para todo período considerado, como in veritate. A empresa não mantinha escrituração contábil regular.

No item 6 do Relatório Fiscal, o auditor relata que o arquivo digital no padrão MANAD (Manual dos Arquivos Digitais), no que se refere a Folha de Pagamento, existem várias inconsistências.

Informa que, devido aos equívocos ocorridos na escrituração contábil, conforme descritos acima, itens 4 e 5 do Relatório Fiscal, o arquivo digital relativo ao período de 06/2005 a 06/2006 foi exibido com incorreções e omissões e que a empresa deixou de apresentar os arquivos digitais no padrão MANAD relativos aos períodos 01/2004 a 05/2005 e de 06/2006 a 03/2007, sendo, por estes motivos, autuada no CFL 22 [infração ao artigo 11, §§ 3º e 4º da Lei n.º 8.218/1991. com a redação dada pela MP 11º 2.158/2001);

Cientificado da decisão de primeira instância em 26/04/2010 (e-fl.208), o contribuinte interpôs em 18/05/2010 recurso voluntário (e-fls. 215/237), no qual alega em síntese:

- que todas as notas de prestação de serviços foram efetivamente escrituradas pela Recorrente no Livro Caixa,

- que o Auditor Fiscal não aplicou a presente multa sobre as mencionadas notas de prestação de serviços, restringindo a aplicação da indigitada penalidade somente sobre as notas fiscais de materiais adquiridos e aplicados na obra;

- que todas as notas fiscais de materiais constantes do demonstrativo foram contabilizadas no livro caixa pela data de pagamento;

- que as notas não foram localizadas no Livro Caixa pelo fato do Auditor Fiscal ter procurado o lançamento na data correspondente ao dia da emissão da nota, e não no dia em que ocorreu efetivamente o pagamento;

- que a ora Recorrente preencheu corretamente o seu Livro Caixa;

- que todas as notas fiscais emitidas pela empresa foram escrituradas, embora tenham sido registradas em desconformidade com o padrão MANAD;
- que não consta do Auto de Infração a motivação exigida pelo §6º do art. 33 da Lei 8.212/91;
- que a utilização da aferição indireta apenas é legítima quando os vícios eventualmente existentes na escrituração contábil a torne infidedigna, de forma que não seja possível aferir adequadamente: i) a remuneração dos segurados; ii) o faturamento da empresa; iii) o lucro da empresa;
- que nenhum dos pressupostos exigidos pela Lei para utilização da aferição indireta foram efetivamente verificados;
- que em nenhum momento a Fiscalização levantou dúvidas sobre o acerto das remunerações pagas pela Recorrente aos seus segurados;
- que não ha qualquer vício na formação do faturamento da Recorrente;
- que não há qualquer vicio referente ao lucro da empresa;
- que as técnicas de aferição empregadas são inconstitucionais e ofendem ao princípio da legalidade;
- que de acordo com a Declaração do Eng. René Vieira de Souza Barros, Fiscal da Secretaria de Obras de Juiz de Fora/MG, os serviços efetivamente executados na obra ESCOLA GILBERTO ALENCAR (CEI 50.011.42358/78) totalizaram 740,05 m²;
- que de acordo com a Declaração do Eng. René Vieira de Souza Barros, Fiscal da Secretaria de Obras de Juiz de Fora/MG, os serviços efetivamente executados na obra ESCOLA MUNICIPAL MURILO MENDES (CEI 50.021.86560/71), totalizaram 1.345,20 m²;
- para confrontar as informações do acórdão recorrido, anexa em sede de recurso Laudo Técnico de Engenharia elaborado pelo perito de Engenharia Civil Sr. Francisco de Assis Castro Pinto, que confirma que as áreas trabalhadas na obras ESCOLA GILBERTO ALENCAR (CEI 50.011.42358/78) e ESCOLA MUNICIPAL MURILO MENDES CEI 50.021.86560/71 são de 740,06 m² e 1.345,20 m², respectivamente.
- que apesar de todas as guias quitadas pela ora Recorrente estarem listadas no “Relatório de Documentos Apresentado”, nem todos os créditos decorrentes de tais pagamentos foram decorados do débito apurado através da presente Fiscalização.
- que, além dos valores decorrentes das guias quitadas, o Auditor Fiscal deveria decotar da quando apurada como devida os valores oriundos da retenção de 11% (onze por cento) realizada nos termos do art.31 da Lei n.º 8.212/91;
- reitera a necessidade de realização de prova pericial.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, Relatora.

Conhecimento

O recurso é tempestivo, porém conheço dele apenas parcialmente, pois não conheço das alegações de inconstitucionalidade a cerca das técnicas de aferição empregadas e ofensa a princípios constitucionais, em razão do disposto na súmula CARF n.º 02.

Súmula CARF n.º 02

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no recurso voluntário.

Mérito

Consoante relatado, trata-se de Auto de Infração de Obrigação Principal, Debcad n.º 37.173.563-7 referente às contribuições a cargo da empresa e GILRAT, incidentes sobre salários-de-contribuição apurados por aferição indireta, com base nos valores das Notas Fiscais de Prestação de Serviços e na área construída.

De acordo com a fiscalização, a empresa exibiu os Livros Caixa relativos aos anos de 2004 e 2005, e o Livro Diário de 2006, onde se constata a omissão de lançamentos de diversos fatos contábeis, como notas fiscais emitidas e notas fiscais de materiais adquiridos para aplicação nas obras de sua responsabilidade.

O recorrente afirma que todas as notas de prestação de serviços e de material foram contabilizadas no livro caixa pela data de pagamento, e que a utilização da aferição indireta apenas é legítima quando os vícios eventualmente existentes na escrituração contábil a torne infidedigna, de forma que não seja possível aferir adequadamente: i) a remuneração dos segurados; ii) o faturamento da empresa; iii) o lucro da empresa. Alega que nenhum dos pressupostos exigidos pela Lei para utilização da aferição indireta foram efetivamente verificados.

Pois bem, de acordo com o item 3.1 do relatório fiscal, os seguintes documentos foram examinados durante a ação fiscal:

3.1 - Livros Caixa - LC, relativos aos anos de 2004 e 2005; Livros Diários - LD, relativos aos anos de 2006 e 2007; Folhas de Pagamentos - FP; Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP; Arquivos Digitais no padrão do MANAD; Notas Fiscais emitidas pela KM ENGENHARIA LTDA; Notas Fiscais de materiais adquiridos pela empresa; ART - Anotação de Responsabilidade Técnica; Contratos de prestação de serviços.

Pela análise dos documentos citados, a fiscalização identificou diversas inconsistências que ensejaram a desconsideração da contabilidade apresentada pela empresa, que transcrevo a seguir.

5 - Pela análise dos contratos de prestação de serviços, das notas fiscais emitidas pela empresa, das planilhas de materiais aplicados às obras, e das notas fiscais de materiais adquiridos apresentadas durante a ação fiscal, constata-se que a empresa deixou de lançar em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, em épocas próprias, na forma da Lei, várias notas fiscais emitidas e de materiais adquiridos.

5.1 - Os lançamentos relativos a pagamentos de salários, rescisões de contrato de trabalho e salários a pagar, não discriminam todas as rubricas integrantes desses títulos. Os lançamentos contábeis também não discriminam as contribuições devidas pela empresa (Art. 225, inciso 11, § 13, incisos I e II do Decreto nº 3.048, de 06/05/1999).

5.2 - A empresa registrou em Livro Caixa vários lançamentos a débito da conta CAIXA e a crédito de SERVIÇOS DIVERSOS, valores recebidos onde o histórico é o seguinte: "VALOR RESGATADO CONFORME EXTRATO N.º Após análise constata-se que se tratam de recebimentos relativos às notas fiscais emitidas.

5.3 - A empresa exibiu os Livros Caixa relativos aos anos de 2004 e 2005, e o Livro Diário de 2006, onde se constata a omissão de lançamentos de diversos fatos contábeis, como notas fiscais emitidas e notas fiscais de materiais adquiridos para aplicação nas obras de sua responsabilidade.

5.4 - A escrituração contábil além de não discriminar com clareza e precisão todos os fatos contábeis, não os registra em centro de custos específicos para cada obra. As notas fiscais de materiais adquiridos e aplicados nas obras conforme planilhas apresentadas, muitas não estão escrituradas e outras são lançadas em datas divergentes da sua emissão. Pelos motivos descritos acima. A empresa foi autuada também no CFL 38. (grifado)

6 - O arquivo digital no padrão do MANAD (Manual dos Arquivos Digitais), no que se refere a folhas de pagamentos, existem várias inconsistências entre as Bases Mestre e Itens (Base Mestre nula em contrapartida a uma Base Itens com rubricas integrantes de Salário-de- Contribuição). Anexo a este relatório "Demonstrativo das Divergências entre as Bases Mestre e Itens da Folha de Pagamento.

6.1 - Devido aos vários equívocos ocorridos na escrituração contábil, conforme descrito nos itens 4 e 5 deste relatório, o arquivo digital relativo ao período de 06/2005 a 06/2006 foi exibido com incorreções e omissões.

6.2 - A empresa deixou de exibir os arquivos digitais no padrão MANAD relativos aos períodos de 01/2004 a 05/2005 e de 06/2006 a 03/2007.

6.3 - Em consequência do exposto neste item 6, a empresa foi autuada com o Código de Fundamentação Legal - CFL 22 (por infração ao disposto no artigo 11, parágrafos 3º e 4º da Lei nº 8.218, de 29/08/1991, com redação da MP nº 2.158, de 24/08/2001).

O recorrente limita-se a afirmar em recurso que as notas fiscais de serviços prestados e aquisição de materiais foram registradas nos livros caixa, mas não tece qualquer consideração a cerca das demais inconsistências apontadas pela fiscalização para desconsiderar a contabilidade apresentada.

Em relação a ausência de escrituração em Livro Caixa ou Livro Diário, de várias NF de serviços emitidas pela empresa, deve-se salientar que o próprio Auditor Fiscal, afirmou em uma segunda análise, fato contrário ao referido fundamento, em diligência realizada nos

autos do processo administrativo n.º 10640.002226/2009-18, referente ao Auto de Infração de descumprimento de obrigação acessória Debcad no 37.173.562-9 – CFL 22 (Informação Fiscal de e-fls. 69/73).

(...)

6 - A infração por descumprimento a qualquer dispositivo legal se dá no momento do início da ação fiscal. Após o prazo estabelecido em TIPF a empresa ainda não havia exibido sua escrituração contábil de forma regular.

7 - Os livros foram exibidos desencadernados e sem registro. Somente após orientação da fiscalização os mesmos foram encadernados e registrados na Junta Comercial (em 1810312009 – Livro Caixa ano 2005 – folha 2 do Anexo 1 e em 26/03/2009 – Livro Caixa 2004 – folha 2 do Anexo III).

8 – Convém ressaltar que este processo trata dos arquivos digitais e não dos livros contábeis. No entanto, como o arquivo digital é uma cópia fiel do livro contábil, se fez necessária essa abordagem. Todos os erros e/ou omissões dos livros conseqüentemente são também erros e/ou omissões do arquivo digital.

9 - Não procede a alegação da defesa ao afirmar que o AFRFB se contradisse quando em seu relatório argumentou que todas as notas fiscais de prestação de serviços haviam sido lançadas no Livro Caixa: "VALOR RESGATADO CONFORME EXTRATO".

9.1 - Não foram lançadas na forma da Lei. Por competência e em títulos próprios de sua contabilidade. De forma discriminada e identificando clara e precisamente todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

9.2 – Conforme vimos nos itens 3, 4 e 5 acima, a descrição "VALOR RESGATADO CONFORME EXTRATO" não significa lançamento em título próprio de sua contabilidade, nem identifica clara e precisamente o fato gerador.

10 – Não procede também a alegação de que todas as notas fiscais de materiais adquiridos foram lançadas em Livro Caixa.

10.1 – No relatório fiscal ficou claro que várias notas fiscais não haviam sido contabilizadas e outras foram contabilizadas em datas diversas da competência a que se referem.

10.2 - Todas as notas fiscais que entraram na formação do cálculo do valor da multa do Auto de Infração é porque não foram contabilizadas ou foram contabilizadas com incorreção.

O que se verifica pelo exame dos autos é que todas as inconsistências apuradas na escrituração contábil da empresa foram devidamente comprovadas pela fiscalização. Diversas notas fiscais de aquisição de materiais elencadas pela fiscalização não foram escrituradas nos livros caixa, diário e razão apresentados. Somado a isso, o próprio recorrente ratifica em seu recurso, que os arquivos digitais formato MANAD, foram exibidos com incorreções e omissões.

Desse modo, os procedimentos adotados para o levantamento estão de acordo com o artigo 33, §§ 3º, 4º e 6º, da Lei n.º 8.212/1991, arts. 233 e 235 do RPS, aprovados pelo Decreto n.º 3.048/1999 e Instrução Normativa SRP n.º 03, de 14/07/2005 "in verbis":

Lei n.º 8.212/1991

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à

cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

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

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

(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que **a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro**, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Decreto nº 3.048/1991

Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

Art. 234. 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, de acordo com critérios estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social, cabendo ao proprietário, dono da obra, incorporador, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.

Art. 235. Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que **a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita ou do faturamento e do lucro, esta será desconsiderada**, sendo apuradas e lançadas de ofício as contribuições devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Instrução Normativa SRP no 03, de 14/07/2005

Art. 473. 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:(Revogado pela Instrução Normativa nº 971, de 13 de novembro de 2009)

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 § 4º do art. 60;

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; (grifei)

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

V - quando os documentos ou informações de interesse da SRP 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. 42, 7, 601 e 605, sobre o valor da nota fiscal, fatura ou 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.

No caso, a fiscalização constatou que a escrituração contábil não espelha a realidade econômico-financeira da empresa, tendo optado pela desconsideração da contabilidade e o arbitramento das contribuições sociais previdenciárias sobre a obra de construção civil fiscalizada, conforme previsto nos parágrafos 3º, 4º e 6º do art. 33 da Lei n.º 8.212/91.

Ao desconsiderar a contabilidade da autuada e lançar de ofício as contribuições previdenciárias, entendo que o auditor agiu ao amparo da lei e do Regulamento da Previdência Social, posto que autorizado pelo artigo 33 da Lei n.º 8.212/1991 e alterações posteriores.

No tocante à aferição da contribuição previdenciária com base nas tabelas do Custo Unitário Básico - CUB, o recorrente questiona a metragem utilizada para o cálculo nas obras da ESCOLA MUNICIPAL MURILO MENDES (CEI 50.021.86560/71) e ESCOLA GILBERTO ALENCAR (CEI 50.011.42358/78).

Sustenta que as áreas trabalhadas na obras ESCOLA GILBERTO ALENCAR (CEI 50.011.42358/78) e ESCOLA MUNICIPAL MURILO MENDES CEI 50.021.86560/71 são de 740,06 m² e 1.345,20 m², respectivamente, conforme declaração do Fiscal da Secretaria de Obras de Juiz de Fora/MG e Laudo Técnico de Engenharia elaborado pelo perito de Engenharia Civil Sr. Francisco de Assis Castro Pinto apresentado em sede de recurso.

Quanto a apuração do valor do crédito previdenciário, assim prescreve a legislação vigente à época do lançamento:

Instrução Normativa SRP n.º 03, de 14/7/2005

Art. 458- No caso de reforma, de demolição ou de acréscimo de área, deverá ser verificado se a área original do imóvel está regularizada perante a SRP.

§ 1º- Considera-se obra regularizada, aquela:

(...)

§ 3º - Para fins do disposto no § 1º, deste artigo, exclusivamente em caso de obra pública não averbada em cartório de registro de imóveis, será considerada área regularizada a área da edificação existente, podendo a mesma ser definida por laudo técnico de profissional habilitado pelo CREA, acompanhado da ART.

Art. 459- (...)

(...)

§ 2º - A comprovação da área objeto da reforma dar-se-á pelo **habite-se, certidão da Prefeitura Municipal, planta ou projeto aprovados, termo de recebimento da obra, para obra contratada com a Administração Pública, laudo técnico de profissional habilitado pelo CREA, acompanhado da ART, ou em outro documento oficial expedido por órgão competente.** (grifamos)

§ 3º - Não havendo a comprovação na forma do parágrafo 2º deste artigo, será considerada como área da reforma a área total do imóvel. (grifamos)

Compulsando os autos, verifica-se às e-fls 1736, 1739, 1748 e 1751, documentos oficiais expedidos pela prefeitura de Juiz de Fora assinados por engenheiros responsáveis pela fiscalização das obras e termos de recebimento de obras, que comprovam, conforme previsto no § 2º do art. 459 da Instrução Normativa SRP n.º 03/2005, as metragens alegadas pelo recorrente.

Desta forma, a metragem utilizada nos cálculos de aferição indireta realizada pelo CUB, deve ser alterada para 740,06 m² na obra da ESCOLA GILBERTO ALENCAR (CEI 50.011.42358/78) e 1.345,20 m² na obra ESCOLA MUNICIPAL MURILO MENDES CEI 50.021.86560/71.

Em relação aos recolhimentos efetuados, verifica-se pelo Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (e-fls. 27/37), que foram devidamente deduzidos nas competências e estabelecimentos informados na GPS. Também foram considerados no lançamento as retenções de 11% recolhidas por meio das GPS código 2682. Portanto, não há o que prover nesta parte.

Ressalte-se que eventuais pagamentos feitos indevidamente, devem seguir o rito próprio para o processamento da restituição. A impugnação ao lançamento não se constitui no meio apropriado para fins de requerimento de restituição.

Por fim, em relação ao protesto pela realização de perícia cabe referência ao disposto nos artigos 18 e 28 do Decreto 70.235/72, que regulam o processo administrativo fiscal, que assim dispõem:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-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 9/12/93)

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.” (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/93)

No caso em exame, considero desnecessária a perícia proposta, por entendê-la dispensável para o deslinde do presente julgamento. O exame dos documentos apresentados não demanda conhecimentos técnicos especializados. A realização da perícia não se justifica quando as provas constantes do processo, podem ser satisfatoriamente compreendidas pela autoridade julgadora. Rejeito o pedido.

Conclusão

Ante ao exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e ofensa a princípios constitucionais, indeferir o pedido de perícia, e no mérito, dar-lhe parcial provimento para alterar a metragem utilizada nos cálculos de aferição indireta realizada pelo CUB para 740,06 m² na obra da ESCOLA GILBERTO ALENCAR (CEI 50.011.42358/78) e 1.345,20 m² na obra ESCOLA MUNICIPAL MURILO MENDES CEI 50.021.86560/71.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes