



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.009845/2007-26
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.409 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de outubro de 2020
Recorrente ASS ADQ UN COND MONTE CARLO SUMARÉ - AAUCM
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/07/2007

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ART. 173, I, DO CTN.

O direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inc. I, do CTN), caso não seja comprovado pagamento antecipado das contribuições.

AVISO PARA REGULARIZAÇÃO DE OBRA. ARO

Lançamento fiscal devidamente constituído, referente a contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga aos segurados pela prestação de serviços na obra de construção civil, lavrado por aferição indireta relativa a contribuições previdenciárias devidas em execução de obra, através de Aviso para Regularização de Obra - ARO.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÃO A CARGO DA PESSOA JURÍDICA.

Sobre a remuneração paga, creditada ou devida ao segurado empregado incide contribuição previdenciária a cargo da pessoa jurídica.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DE RECOLHIMENTO.

Sobre a remuneração paga, creditada ou devida ao segurado empregado incide contribuição destinada a terceiros e a pessoa jurídica está obrigada a arrecadar e recolher essa contribuição.

LANÇAMENTO. NORMA DE VIGÊNCIA. MOMENTO DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

REGIMENTO INTERNO DO CARF - APLICAÇÃO § 3º, ART. 57

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada .

PROCESSUAIS NULIDADE

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 02-19.422 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belo Horizonte - DRJ/BHE (fls. 534/556), que julgou procedente em parte o lançamento de Contribuições Sociais Previdenciárias a cargo da pessoa jurídica e dos empregados e contribuições devidas a terceiros (outras entidades), decorrentes de obra de construção civil, no valor original de R\$ 230.209,78, consolidado em 24/09/2007 e cientificada a contribuinte na mesma data, por intermédio de sua procuradora.

Consoante o “Relatório Fiscal – Aditivo” (fls. 106/118), da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - DEBCAD Nº 37.105.309-9, o presente lançamento, refere-se às contribuições sociais, cota patronal e a correspondente ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, contribuições sociais devidas pelos segurados empregados, além das contribuições devidas a terceiros (Salário-Educação, Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - Incra, Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial – Senai, Serviço Social da Indústria – Sesi e Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – Sebrae), tendo sido os valores apurados por aferição indireta.

Ainda de acordo com o relatório, o crédito tributário lançado originalmente refere-se ao período de apuração de 01/1997 a 07/2007 (início em 12/01/1995 e término em 25/04/2007). A obra teria sido contratada como empreitada parcial e o processo foi iniciado pelo preenchimento e apresentação da Declaração e Informações sobre Obras (DISO), por parte da contribuinte junto à Agência da Receita Federal do Brasil em Sumaré/SP. Por bem descrever os principais atos praticados e conclusões do procedimento fiscal, peço vênia para reproduzir parte do Relatório do Acórdão nº 02-19.422 - 6ª/Turma/DRJ/BHE:

O auditor fiscal elaborou Relatório Fiscal Aditivo do qual foi dada ciência ao interessado em 25/09/2007 juntamente com os novos relatórios FLD — Fundamentos Legais de Débito e DAD- Discriminativo Analítico de Débito; conforme recibo de fls. 59, esclarecendo que foi devolvido o prazo para contestação do débito em face da reapresentação do relatório FLD (fls. 50 e 52) — tendo em vista que o anteriormente entregue apresentava fundamentação legal incompleta ressaltando que os valores lançados não foram alterados.

O auditor inicia seu relatório fazendo a identificação do contribuinte e da obra de construção civil a que se refere a contribuição social devida, apurada no período de 01/1997 à 07/2007, a qual se destina à Seguridade Social e Terceiros (outras entidades) e cuja origem está na remuneração paga a segurados na edificação da obra, a qual se iniciou em 12/01/1995 e terminou em 25/04/2007

Informa o auditor fiscal que:

o sujeito passivo é uma associação constituída pelos adquirentes das unidades do Condomínio Monte Cano, imóvel antes pertencente à massa falida da ENCOL, e que são aderentes à opção de continuidade da obra;

com a finalidade de continuidade das obras, a associação adjudicou o imóvel pertencente à massa falida de ENCOL incluindo as unidades pertencentes aos adquirentes não aderentes à continuidade das obras, bem como as unidades em estoque, ou seja, aquelas unidades que ainda não haviam sido transacionadas pela ENCOL, carreando para si todas as obrigações decorrentes da aquisição, dentre as quais as trabalhistas, previdenciárias e tributárias do imóvel;

a posse e a propriedade do bem passaram a integralizar o patrimônio do adquirente;

o procedimento fiscal foi iniciado com a apresentação da Declaração de Informação sobre Obra — DISO pelo contribuinte, na Agência da Receita Federal do Brasil em Sumaré /SP, juntamente com cópia do contrato de continuidade e conclusão da obra celebrado com a EMPRESA CONSTRUTORA AMERICANA — ECA, que se comprometeu ao fornecimento de todo o material e de toda a mão-de-obra na execução dos serviços;

na mesma época, a Associação apresentou o livro Diário com todos os lançamentos relativos às notas fiscais emitidas pelo executante da obra, a empreiteira EMPRESA CONSTRUTORA AMERICANA — ECA, constando também do citado livro os lançamentos de valores pagos relativos à mão-de-obra própria utilizada na execução da obra;

embora a construtora ENCOL tenha concluído pouco mais de 7% (sete por cento) da obra, não há como proceder à cobrança dos créditos tributários na massa, pois o imóvel foi excluído de seu rol de bens;

a aquisição foi feita sem a emissão de CND da obra, mediante comando judicial nesse sentido;

nos termos do artigo 465 da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, as contribuições correspondentes à mão-de-obra aplicada na construção do edifício devem ser cobradas em sua totalidade diretamente dos adquirentes.

Explica ainda, o auditor fiscal em seu relatório que, embora não tenha sido constatado nenhum vício nas formalidades intrínsecas e extrínsecas ou ainda irregularidades nos

lançamentos analisados no livro Diário em relação à obra, tendo em vista a aquisição do imóvel parcialmente construído pela ENCOL sem emissão de Certidão Negativa de Débito de Obra Inacabada e, também, em face da continuidade e conclusão da obra com a utilização de mão-de-obra própria, ficou a fiscalização impossibilitada de apurar os valores dos salários-de-contribuição da mão-de-obra utilizada na obra tão somente pela análise contábil do contribuinte, pois restou comprovada a utilização de segurados empregados, durante a execução em todo o período da obra, não apenas da Associação, mas também da CONSTRUTORA ECA e da CONSTRUTORA ENCOL, agora massa falida, reiterando que diante de tais fatos, por impossibilidade da apuração da real mão-de-obra utilizada em toda a obra pelos registros contábeis da Associação, a apuração dos salários de contribuição foi feita por aferição indireta, com base na área total da construção, nos termos do artigo 435 da IN MPS/SPR nº 03/2005.

Ressalta o Auditor que foram aproveitados todos os recolhimentos realizados pela remuneração dos empregados da obra — GPS cód.2208, bem como os recolhimentos das GPS de retenção (cód. 2631) relativos a Construtora ECA, não tendo sido apresentados nenhuma guia de recolhimento da Construtora ENCOL S/A

Finaliza o Auditor discriminando os elementos examinados quais sejam, GFIP (do contribuinte e da empreiteira ECA), GPS, Livros Diário e Razão, DISO 165/2007 além de dados constantes do sistema informatizado da Previdência Social (CNISA, GFIP-WEB) e relacionando outros documentos anexados aos autos, relatórios integrantes da Notificação, e, ainda, prestando informações ao contribuinte quanto à possibilidade de contestação do débito.

Inconformada com o lançamento fiscal a autuada apresentou tempestivamente impugnação, documento de fls. 124/156, onde alega preliminarmente o cerceamento de defesa e vício formal do lançamento, sob o argumento de que os termos e relatórios elaborados pela autoridade fiscal lançadora, não permitem chegar, com a certeza necessária imposta, ao real período fiscalizado e lançado. Afirmar não ter constado no relatório de Fundamentos Legais do Débito — FLD o dispositivo autorizador e indicador da modalidade da aferição indireta, ou seja, foi suprimida a informação se a aferição foi fundamentada no §3º, §4º ou §6º (ou todos), do artigo 33 da Lei 8.212/91. Ferindo, assim: *“a legalidade da notificação posto que, além de suprimir informações necessárias a ampla defesa, viola o disposto no art. 37 da referida lei previdenciária,...”* Advoga a inexistência de fundamentos para efeito de aferição indireta, uma vez que a própria fiscalização teria atestado que sua contabilidade estaria devidamente retratada e não ocorrendo qualquer omissão ou sonegação. Ainda em sede de preliminares, suscita o reconhecimento da decadência de parte dos débitos lançados, anteriores à competência 10/2002, considerando a data de ciência do lançamento (24/09/2007), nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).

Quanto ao mérito, reafirma tratar-se de obra de empreitada global, conforme entende atestar o contrato firmado entre a impugnante e a construtora E.C.A. Americana, Engenharia e Construções LTDA., para a prestação de serviços de construção em regime de empreitada global de material e mão-de-obra, com vigência até a entrega da obra, questionando, a desconsideração de tal situação pela autoridade lançadora. Afirmar ilegal a cobrança de débitos relacionados à falida construtora Encol, da qual arrematou o condomínio e, ao fim, pugna pela observância do “princípio da retroatividade benéfica da lei”, para efeito de enquadramento do padrão da obra e respectivo cálculo das contribuições.

Em julgamento realizado em 9/10/2008, o lançamento foi julgado parcialmente procedente. Foi reconhecida pela autoridade julgadora de piso a decadência relativamente ao período lançado de 01/1997 a 11/2001, nos termos do art. 173, inc. I do CTN, sendo mantidos os demais períodos na forma como apurados. O acórdão exarado apresenta a seguinte ementa:

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE Nº 08. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA DE FORMA DEFICIENTE. AFERIÇÃO INDIRETA.

Com a revogação dos artigos 45 da Lei 8212/91, consoante Súmula Vinculante nº 08 do STF, o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário decorrente de contribuições sociais, que antes cessava após 10 anos, agora se extingue após 5 anos nos termos do Código Tributário Nacional.- CTN. 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 quando os documentos ou informações de interesse da fiscalização forem apresentados de forma deficiente

Lançamento Procedente em Parte

Irresignada com a decisão de piso, a contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 568/585), onde reitera todos os argumentos constantes de sua impugnação, quais sejam:

- cerceamento de defesa e vício formal do lançamento, sob o argumento de que os termos e relatórios elaborados pela autoridade fiscal lançadora, não permitem chegar, com a certeza necessária imposta, ao real período fiscalizado e lançado.

- ausência no relatório de Fundamentos Legais do Débito — FLD do dispositivo autorizador e indicador da modalidade da aferição indireta;

- inexistência de fundamentos para efeito de aferição indireta, uma vez que a própria fiscalização teria atestado que sua contabilidade estaria devidamente retratada e não ocorrendo qualquer omissão ou sonegação;

- reafirma tratar-se de obra de empreitada global, conforme entende atestar o contrato firmado entre a impugnante e a construtora E.C.A. Americana, Engenharia e Construções LTDA., para a prestação de serviços de construção em regime de empreitada global de material e mão-de-obra, com vigência até a entrega da obra, questionando, a desconsideração de tal situação pela autoridade lançadora;

- ilegalidade da cobrança de débitos relacionados à falida construtora Encol, da qual arrematou o condomínio; e

- necessidade de observância do “princípio da retroatividade benéfica da lei”, para efeito de enquadramento do padrão da obra e respectivo cálculo das contribuições.

Quanto à decadência, apesar de parcialmente reconhecida no julgamento de piso, entende que deveria se estender até a competência 08/2002, sob o argumento de que a própria NFLD aponta a existência de recolhimentos para a Previdência Social. Conforme afirma comprovado no Discriminativo Analítico de Débito - DAD, Relatório de Documentos Apresentados - RDA e no Relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, todos integrantes da NFLD 37.105.309-9, devendo assim ser observado, para efeito de contagem de prazo decadencial, o disposto no art. 150, § 4º do CTN e não o art. 173, inc. I. Reproduzo abaixo os principais argumentos do recurso:

DO CERCEAMENTO DE DEFESA E VÍCIO FORMAL NO LANÇAMENTO

O lançamento fiscal e seu relatório foram confeccionados de forma extremamente contraditório e lacunoso, fato que impedem o entendimento de sua base e modalidade do lançamento, viciando o ato; tornando-o nulo.

Com efeito, da análise Termo de Encerramento da Ação Fiscal - TEAF, Relatório Fiscal e seu "aditivo" não se pode chegar, com a certeza necessária imposta, ao real período fiscalizado e lançado. Isso porque, a cada passagem da NFLD (como um todo) onde se indica um período, este não faz correlação com qualquer outro apontado! Vejamos:

a) Logo no TEAF, quando da Descrição do Procedimento Fiscal, encontramos o "Período Fiscalizado: 01/2000 à 04/2007"; Logo abaixo, no resultado do procedimento fiscal encontramos o "período 04/2007";

b) O "primeiro" Relatório Fiscal apresentado aponta o "período de apuração do crédito 05/2003 a 03/2006", contrariando os acima indicados;

c) Já no Relatório Fiscal - ADITIVO aponta o "período de apuração 01/1997 à 07/2007", diverso de todas as datas já mencionadas e, em tese, superior ao período constante no MPF;

d) Por fim, e não menos contraditório, no teor dos dois relatórios fiscais, entende-se que está a exigir por todo o período da obra (ou seja, 01/1995 à 25/04/2007), pois afirma que "a Associação dos Adquirentes de Unidades do Condomínio Monte Carlo de Sumaré/SP - AAUCMCS adquiriu não somente os direitos, mas também carrou para si todas as obrigações decorrentes da aquisição, dentre as quais as trabalhistas, previdenciárias e tributárias do imóvel".

Claro está que não há apontamento preciso do fato gerador e dos períodos fiscalizados e supostamente devidos, carecendo o relatório fiscal de informações precisas para elaboração eficaz de defesa, tolhendo da Impugnante direito constitucionalmente garantido.

O relatório é omissivo, lacunoso e contraditório a ponto de se perder de vista qualquer resquício da lógica utilizada pelo Agente em seu lançamento, viciando o ato, tornando-o nulo!

E mais, não constou ainda no relatório de Fundamentos Legais do Débito - FLD o dispositivo autorizador e indicador da modalidade da aferição indireta, ou seja, foi suprimida a informação se a aferição foi fundamentada no §3º, §4º ou §6º (ou todos), do artigo 33 da Lei 8.212/91.

Tal fato fere de morte a legalidade da notificação posto que, além de suprimir informações necessárias a ampla defesa, viola o disposto no art. 37 da referida lei previdenciária, a saber:

(...)

Assim, ante a inobservância aos princípios da legalidade e finalidade, o que corresponde a uma afronta ao artigo 20 da Lei 9.784 de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo, restou igualmente violado o inciso II do artigo 50 da mesma lei, in verbis:

(...)

Face a precariedade do Relatório Fiscal, a Impugnante não tem condições de proceder a defesa de seus direitos de modo eficaz, focando sua impugnação no fato pelo qual levara o AFPS a entender pela existência do crédito previdenciário ora reclamado, restando somente o fazer de modo genérico.

Somando-se a isso, a omissão do dispositivo legal permissivo da aferição indireta *per se* eiva de nulidade a NFLD.

Por todo o exposto, deverá ser declarada nula a presente NFLD por ser medida de direito.

DA INEXISTÊNCIA DE FUNDAMENTOS PARA A AFERIÇÃO INDIRETA

Os permicivos ao lançamento por aferição indireta estão exaustivamente arrolados nos §§ 3º, 4º e 6º do artigo 33 da Lei 8.212/91, que assim dispõem:

(...)

Pois bem, analisando os dispositivos legais, afere-se que somente se procederá a aferição indireta quando: a) houver recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente; b) falta de prova regular e formalizada pagos pela execução da obra de construção civil - ou seja, escrituração contábil

deficiente; c) quando escrituração contábil não retratar o movimento real de remuneração de seus empregados, do faturamento e do lucro.

Ora, o próprio Agente Fiscal, em seus relatórios, afirma com clareza solar que a Recorrente "apresentou livro diários com todos os lançamentos relativos às notas fiscais emitidas pelo executante da obra (...)", não sendo constatado "nenhum vício nas formalidades intrínsecas e extrínsecas ou ainda irregularidades nos lançamentos analisados no livro diário em relação à obra" (g.n.). Isto é, não há qualquer irregularidade, deficiência ou omissão na contabilidade da Recorrente, bem como todos os documentos e informações solicitadas foram devidamente entregues.

Tanto assim, que se houvesse qualquer irregularidade ou omissão que culminasse nos fatos arrolados nos §§ 3º, 4º e 6º do art. 33, o Agente Fiscal teria o poder-dever de autuar a Recorrente, lavrando-se o competente Auto de Infração - AI, o que não ocorreu!

Pelo que se extrai nos contraditórios relatórios fiscais, o Agente Fiscal supõe - indevidamente e sem qualquer razão - haver irregularidades que ele não conseguiu apurar. A presunção é tamanha que sequer foi possível externar de seu ser à realidade, com a lavratura de AI.

Conforme já exposto alhures, a Administração Pública tem o dever de motivar seus atos, demonstrando e indicando pontualmente os fatos e documentos que ao menos leve a indícios da infração cometida, sendo insuficiente o mero juízo de valor do auditor.

Assim, conforme já firmado pelo Agente Fiscal, estando a contabilidade devidamente retratada e não ocorrendo qualquer omissão ou sonegação, bem como sendo apresentado dos os elementos solicitados pelos fiscal e, finalmente, inexistindo qualquer indícios que apontem a valoração subjetiva do agente fiscalizador, resta ilegal o lançamento com base na aferição indireta.

DA DECADÊNCIA

A r. decisão recorrida reconheceu parcialmente a decadência apontada pela Recorrente, mantendo o lançamento referente ao período 12/2001 à 08/2002 sob o entendimento de que "não foram apresentados comprovantes de recolhimentos para a Previdência Social (...)".

Todavia tal entendimento revela-se equivocado, haja visto que a própria NFLD aponta a existência de recolhimentos para a Previdência Social. É o que está comprovado no Discriminativo de Analítico de Débito - DAD, Relatório de Documentos Apresentados - RDA e no Relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, todos integrantes da NFLD 37.105.309-9.

Assim, verifica-se claramente que os supostos créditos previdenciários apontados foram atingidos pela decadência.

DA EMPREITADA GLOBAL

Conforme se verifica da cópia do contrato de empreitada anexada à impugnação, a Recorrente contratara em 19 de dezembro de 2003 a empresa E.C.A. Americana, Engenharia e Construções LTDA. para a prestação de serviços de construção em regime de empreitada global de material e mão-de-obra, com vigência até a entrega da obra.

Nesse regime, em ocorrendo eventual lançamento fiscal eventual débito é de inteira responsabilidade da contratada e não da contratante.

Entretanto, a fiscalização, sem qualquer fundamento legal descaracterizou para o regime de empreitada parcial.

Ainda que possível fosse a descaracterização do contrato, a Recorrente responderia subsidiariamente à contratada, e não do modo como pretende a fiscalização. Além disso, seria imperioso a fiscalização na contratada a fim de apurar se a mesma procedera os recolhimentos necessários, evitando-se com isso *bis in idem*.

DA ILEGALIDADE DA EXIGÊNCIA DE DÉBITOS CORRELACIONADOS À ENCOL

O relatório fiscal de lançamento de débito aduz que tendo a Recorrente adjudicado a posse e propriedade do bem pertencente à falida Encol, com ela também adjudicaram as obrigações tributárias. Tal assertiva não pode prosperar.

Inicialmente, cumpre esclarecer que os associados à Recorrente, na época da quebra da Encol, haviam pago o equivalente a R\$ 947.995,29 à construtora, a qual aplicara na construção parcial do prédio somente R\$ 154.938,90, construindo equivalente a 7,02% da obra.

Conforme pode ser verificado nas cópias das sentenças e alvará anexados no processo fiscal, a Recorrente adjudicara o bem da massa falida em regular ação falimentar, onde a Recorrente fora habilitada como credor privilegiado, nos exatos termos da sentença.

Portanto a Impugnante não "comprara" o bem, mas sim o recebera como pagamento de seu crédito.

E mais, todos os demais credores da Encol, em especial o INSS, já possuíam seus créditos devidamente habilitados na falência.

Assim, além da ilegalidade de exigir-se da Recorrente os de débitos da Encol, tal fato caracteriza ainda o enriquecimento sem causa, uma vez que o mesmo já fora objeto na ação falimentar.

DA INOBSERVÂNCIA AO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA.

Segundo constata-se na notificação fiscal, para a apuração do enquadramento da padrão da obra, fora utilizada legislação anterior a qual leva em conta a quantidade de dormitórios, classificando a "obra nova" no padrão normal. Contudo a IN 24 de 3.0/04/07, alterou essa a forma da qualificação.

Segundo o art. 440 do referido ato, a qualificação se dá em razão da quantificação de banheiros, conforme abaixo descrito.

Assim, conforme se apura no exame da planta anexa, o correto enquadramento da construção seria baixo e não normal conforme lançado, o que acarretaria substancial redução na apuração dos supostos débitos.

Ao final, é requerido o julgamento pela total improcedência da autuação e a intimação de seu patrono para fins de sustentação oral.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

A recorrente foi intimada da decisão de primeira instância, por via postal, em 12/12/2008, conforme Aviso de Recebimento (AR) de fl. 565. Tendo sido o recurso ora objeto de análise protocolizado em 02/01/2009, conforme atesta o carimbo apostado na fl. 568, pela Agência da Receita Federal do Brasil em Americana/SP, considera-se tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

Conforme relatado, no recurso apresentado a contribuinte retorna os mesmos argumentos já apresentados por ocasião da impugnação, os quais entendo terem sido correta e suficientemente analisados por ocasião do julgamento de piso, conforme passo a demonstrar. O que autoriza a aplicação do disposto no § 3º do art. 57, do Regulamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

DECADÊNCIA – PERÍODO 12/2001 A 08/2002 – INOCORRÊNCIA

Afirma a recorrente ser equivocada a decisão do julgamento de piso quanto à inoccorrência de decadência referente ao período de 12/2001 a 08/2002, argumentando que: *“a própria NFLD aponta a existência de recolhimentos para a Previdência Social. É o que está comprovado no Discriminativo de Analítico de Débito - DAD, Relatório de Documentos Apresentados - RDA e no Relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, todos integrantes da NFLD 37.105.309-9.”*

A simples leitura dos demonstrativos mencionados pela recorrente apontam para a improcedência de tais afirmações, uma vez que não consta em nenhum deles qualquer informação quanto à ocorrência de recolhimentos no período compreendido entre 12/2001 a 08/2002. Por outro lado, verifica-se nos Anexos I e II, do relatório elaborado pela fiscalização, fls. 44 e 46, respectivamente, que consta a informação de recolhimentos no período de 05/2003 a 03/2006, ou seja, fora do período que se requer o reconhecimento de decadência.

Caberia à interessada, juntamente com sua alegações, trazer aos autos documentos que comprovassem o quanto alegado, ônus do qual não se desincumbiu. Dessa forma, não constando dos autos qualquer informação que constate o recolhimento de contribuições que ensejasse a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, para efeito de contagem do prazo de decadência, deve, assim, ser observado o disposto no art. 173, inc. I do mesmo Código, conforme decidido.

ALEGAÇÕES DE CERCEAMENTO DE DEFESA. VÍCIO FORMAL NO LANÇAMENTO E INEXISTÊNCIA DE FUNDAMENTOS PARA A AFERIÇÃO INDIRETA E EMPREITADA GLOBAL

Advoga a recorrente que o lançamento fiscal, e seu relatório fiscal, teriam sido confeccionados de forma contraditória e lacunosa, fato que impediria o entendimento de sua base e modalidade do lançamento, viciando o ato; tornando-o nulo. Com ausência de apontamento preciso do fato gerador e dos períodos fiscalizados e supostamente devidos, carecendo o relatório fiscal de informações precisas para elaboração eficaz de defesa, tolhendo da Impugnante direito constitucionalmente garantido, além da inexistência de indicação precisa da hipótese motivadora e fundamentos para a aferição indireta.

No que se refere a tais alegações, assim se pronunciou a autoridade julgadora de piso:

A notificação foi procedida de acordo com as disposições contidas no artigo 37 da Lei 8.212/91 constando de seus relatórios e anexos os fatos motivadores de sua lavratura, a fundamentação legal aplicada, o cálculo e demais demonstrativos do crédito apurado, não assistindo razão à impugnante quanto à alegação de cerceamento de defesa em face de vícios impeditivos do entendimento da base e modalidade de lançamento, tendo sido, inclusive, elaborado pela autoridade fiscal relatório complementar, fls 53 a 57, onde constam o período de apuração de acordo com o MPF de fls. 12, o fato gerador, o motivo pelo qual aplicou-se a aferição indireta dos valores de salário de contribuição, os elementos examinados, devolvendo-se o prazo para contestação do débito ao sujeito passivo.

Em retrospectiva e para melhor entendimento, temos que o procedimento fiscal se originou com a apresentação, em julho de 2007, da Declaração e Informação sobre Obra de Construção Civil — DISO nº 165/2007 na Agência da Receita Federal/ Sumaré, pelo interessado, pessoa jurídica constituída para conclusão do Edifício Monte Carlo, tendo tal procedimento por finalidade a regularização da obra cuja edificação foi iniciada pela construtora ENCOL.

Juntamente com a DISO e entre outros documentos, foram apresentadas cópias do último balanço patrimonial e declaração de que o contribuinte possui escrituração contábil regular e, ainda, contrato de prestação de serviços de construção, em Regime de Empreitada Global de Material e Mão-de-Obra, celebrado com a E.O A.. Americana, Engenharia e Construções Ltda.

Na DISO apresentada consta matrícula da obra nº 37.800.01447/72 em nome do sujeito passivo.

Em agosto de 2007 foi determinado procedimento fiscal para verificação do cumprimento das obrigações previdenciárias relativas àquela obra matriculada sob 37.800.01447/72

Em obediência ao disposto no artigo 472 da IN MPS/SRP nº 03/2005, a fiscalização procedeu ao exame da escrituração contábil e demais documentos solicitados, constatando que houve a contratação, pelo sujeito passivo, de mão-de-obra própria para prestação de serviços na obra, conforme confirmado também no livro Registro de Empregado, contradizendo a informação prestada pela empresa e contida no documento de fls 87 a 95 de que a obra fora executada em regime de empreitada total.

Nos termos do item XXVIII do artigo 413 da IN MPS/SRP nº03/2005 considera-se como contrato de empreitada:

Art. 413....

XXVIII - contrato de construção civil ou contrato de empreitada (também conhecido como contrato de execução de obra, contrato de obra ou contrato de edificação), aquele celebrado entre o proprietário do imóvel, o incorporador, o dono da obra ou o condômino e uma empresa, para a execução de obra ou serviço de construção civil, no todo ou em parte, podendo ser:

- a) total, quando celebrado exclusivamente com empresa construtora, definida no inciso XX, que assume a responsabilidade direta pela execução de todos os serviços necessários à realização da obra, compreendidos em todos os projetos a ela inerentes, com ou sem fornecimento de material; (grifo nosso)
- b) parcial, quando celebrado com empresa construtora ou prestadora de serviços na área de construção civil, para execução de parte da obra, com ou sem fornecimento de material;

Constatou também o Auditor Fiscal que, com a finalidade de conclusão das obras, foram requeridas as expedições de alvarás judiciais para outorga de escritura de frações ideais de unidades imobiliárias em construção, com transferência dos saldos recebíveis, o que foi acolhido pela autoridade judiciária, tendo sido expedidos em 29 de dezembro de 2000 os respectivos alvarás nos quais consta a dispensa de apresentação de certidões negativas de débito junto a Secretaria da Receita Federal e INSS.

Ressalte-se mais uma vez que, ao tempo da emissão da NFLD, encontrava-se em vigor os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, estando somente decaídos os tributos relativos aos anos de 1995 e 1996, conforme considerado pela fiscalização.

Tendo em vista a não emissão da Certidão Negativa de Débito de obra inacabada, conforme determinação judicial, a mão-de-obra utilizada pela ENCOL na execução de 7% da obra, conforme laudo pericial, não poderia ser diretamente aferida pela escrituração contábil apresentada, a qual, apesar de não conter vícios passíveis de autuação, não contempla o período da obra executado pela ENCOL o que, somado a deficiência constatada nos documentos apresentados relativamente à forma de prestação de serviço, conforme já explanado, configura a hipótese de arbitramento da mão-de-obra utilizada na construção civil, consoante legislação previdenciária vigente, abaixo transcrita:

IN MPS/SRP n ° 03 /2005

Art. 472. A obra ou o serviço de construção civil, de responsabilidade de pessoa jurídica, deverá ser auditada com base na escrituração contábil, observado o disposto nos arts. 419 e 421, e na documentação relativa à obra ou ao serviço.

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

§ 2º Aplica-se o disposto neste artigo às obras edificadas na forma do art. 414.

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:

IIIVV - quando os documentos ou informações de interesse da SRP forem apresentados de forma deficiente

Em que pese a exclusão, em face do prazo decadencial, do lançamento do crédito relativo ao período e área executados pela ENCOL, a deficiência em relação à documentação apresentada, constatada pela fiscalização, permanece como fato determinante da aferição indireta. Isto porque não restou comprovada pela impugnante a execução da obra na forma de empreitada total, consoante definição contida na norma previdenciária, já transcrita, não podendo prevalecer os termos de um contrato particular firmado entre as partes, como quer a defesa, o qual se mostra inconsistente quando em confronto com os lançamentos contidos na escrituração contábil, cuja força probante tem previsão contida no artigo 226 do Código Civil.

Conforme demonstrado na decisão de primeira instância, o Auto de Infração se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, 6 de março de 1972, quais sejam:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Saliente-se que o art. 59, do mesmo Decreto nº 70.235, de 1972, preconiza apenas dois vícios insanáveis: a incompetência do agente do ato e a preterição do direito de defesa. Situações essas não configuradas no presente lançamento, vez que efetuado por agente competente (Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil) e ao contribuinte vem sendo garantido o mais amplo direito de defesa, desde a fase de instrução do processo, pela oportunidade de apresentar, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos, passando pela fase de impugnação e o recurso ora objeto de análise, onde ficam evidentes o pleno conhecimento dos fatos e circunstâncias que ensejaram o lançamento.

Há que se destacar que todas as fases processuais preconizadas na norma foram observadas, não se justificando a alegação de cerceamento do direito de defesa, pois, antes mesmo da ciência da autuação foi concedido ao contribuinte o direito de contribuir para a

fiscalização, haja vista o grande número de intimações e reintimações onde foi solicitado ao, então fiscalizado, a oportunidade de esclarecimento dos fatos levantados pela auditoria.’

Destaco ainda o fato de que foi elaborado, pela autoridade fiscal lançadora, o “Relatório Fiscal – Aditivo,” de fls. 106/118, sendo inclusive devolvido o prazo à autuada para impugnação do lançamento, onde foram demonstrados, claramente, o período de apuração do lançamento e todas as circunstâncias caracterizadoras das infrações, critérios adotados e valores apurados. Outro documento merecedor de atenção especial é o Anexo II, do relatório fiscal (fl. 48), onde são demonstrados recolhimentos realizados diretamente pela tomadora dos serviços, o que evidencia o motivo da desconsideração do contrato de empreitada total/global defendido no recurso. Sem razão portanto a recorrente quanto às alegações de nulidade, cerceamento de defesa, ausência de critérios para adoção do método de aferição indireta e de que teria firmado contrato de empreitada global, ficando ratificados os fundamentos e conclusões do julgamento de piso acima reproduzidos.

ALEGAÇÃO DE ILEGALIDADE DA EXIGÊNCIA DE DÉBITOS CORRELACIONADOS À ENCOL

Afirma a recorrente que todos os credores da Encol, em especial o INSS, já possuíam seus créditos devidamente habilitados na falência, sendo assim ilegal novamente dela (recorrente) tais débitos, sendo que tal fato caracterizaria ainda o enriquecimento sem causa, uma vez que o mesmo já fora objeto na ação falimentar.

Além de não fundamentadas tais afirmações, é de se observar que, conforme cópia da decisão prolatada nos autos do processo judicial nº 200000376056 (fls. 52/78), a pessoa jurídica Encol, proprietária anterior do empreendimento, paralisou as obras em 1996, ocasião em que a recorrente assumiu a obra de construção. Considerando que foi reconhecida a decadência dos créditos tributários até o período de 11/2001, fica evidente o fato de que o período remanescente do presente lançamento abarca somente fatos geradores posteriores à gestão da empresa Encol, que paralisou suas atividades em 1996.

PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA

Finalmente, entende a recorrente que, para a apuração do enquadramento do padrão da obra, fora utilizada legislação anterior, a qual leva em conta a quantidade de dormitórios, classificando a "obra nova" no padrão normal. Contudo a Instrução Normativa SRP nº 24, de 30 de abril de 2007, alterou essa a forma da qualificação. Assim, nos termos da novel legislação, o correto enquadramento da construção seria baixo e não normal conforme lançado, o que acarretaria substancial redução na apuração dos supostos débitos, devendo ser aplicado o princípio da retroatividade benigna, para adoção do critério menos gravoso.

Ora, conforme explicitado no julgamento de piso, a Instrução Normativa SRP nº 24, de 30 de abril de 2007 entrou em vigência em 1º/10/2007, conforme preceitua sua art. 3º, com a redação dada pela IN RFB nº 764, de 1º de agosto de 2007, confira-se:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRP Nº 24, DE 30 DE ABRIL DE 2007

(...)

Art. 3º Esta Instrução Normativa entrará em vigor a partir de 1º de outubro de 2007.
(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 764, de 01 de agosto de 2007)

(...)

Evidente o fato de que a mudança do referido critério entrou em vigência após o presente lançamento, que ocorreu em 24/09/2007, cumprindo repisar que o lançamento reporta-

se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

INTIMAÇÃO DO PATRONO PARA SUSTENTAÇÃO ORAL

O pedido de intimação prévia ao patrono da recorrente para fins de sustentação oral não encontra amparo no Regimento Interno do CARF, que regulamenta o julgamento em segunda instância e na instância especial do contencioso administrativo fiscal federal. Nos termos do disposto no artigo 55, § 1º do anexo II do RICARF, a publicação da pauta no Diário Oficial da União e a divulgação no sítio do CARF na Internet, será feita com, no mínimo, 10 (dez) dias de antecedência da data do julgamento, devendo as partes ou seus patronos acompanhar tais publicações, podendo, então, proceder à apresentação de memoriais ou, na sessão de julgamento respectiva, efetuar sustentação oral, sendo responsabilidade unilateral da atuada tal acompanhamento. Indefiro assim tal solicitação.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso e no mérito negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos