



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.723463/2011-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.628 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de julho de 2023
Recorrente LINCOLN ASSAD
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2011 a 31/07/2011

CONSTRUÇÃO CIVIL AFERIÇÃO INDIRETA. PESSOA FÍSICA.

É devida a contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga pela mão-de-obra utilizada na execução de obra de responsabilidade de pessoa física, obtida através de aferição indireta, em razão da não comprovação do montante dos salários pagos na sua execução.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2011 a 31/07/2011

ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE. NÃO APRESENTAÇÃO DE PROVAS NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO

Nos termos do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, as provas documentais devem ser apresentadas junto com a impugnação, precluindo o direito de se fazer em outro momento processual.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/07/2011 a 31/07/2011

MULTA AGRAVADA POR FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. ARBITRAMENTO APLICADO. IMPROCEDÊNCIA.

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer, em parte, do recurso, não conhecendo dos documentos apresentados intempestivamente, rejeitar as preliminares e dar-lhe parcial provimento para cancelar o agravamento da multa, reduzindo-a a 75%. Vencida a conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, que negou provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Joao Mauricio Vital (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 05-39.416 que julgou parcialmente os AUTOS DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - AIOP DEBCAD nºs 37.327.020-8 (patronal e RAT), 37.327.021-6 (Segurados) e 37.327.022-4 (terceiros). O referido Acórdão está assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2011 a 31/07/2011

PREVIDÊNCIA SOCIAL. CONSTRUÇÃO CIVIL AFERIÇÃO. PESSOA FÍSICA.

É devida a contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga pela mão-de-obra utilizada na execução de obra de responsabilidade de pessoa física, obtida através de aferição indireta, em razão da não comprovação do montante dos salários pagos pela execução da obra, na forma da Lei.

Impugnação Procedente em Parte Crédito

Tributário Mantido em Parte

Os créditos tributários lançados, correspondente ao período de 07/2011, referem-se a exigência das contribuições de segurados, das destinadas ao Fundo de Previdência e Assistência Social - FPAS, e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa do trabalho - GILRAT e a outras entidades - FNDE, SESI, SENAI, INCRA e SEBRAE, que, de acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 21 a 26), teve como fato gerador o pagamento de salários pela execução de obra de construção civil, calculados estes com base na área construída e no padrão da obra.

A ciência do lançamento foi em 25/08/2011 (e-fl. 84).

A impugnação foi apresentada em 23/09/2011 (e-fls. 88 a 104, 350 a 366 e 612 a 628), alegando em resumo que:

- Fez jus à Certidão Negativa de Débito - CND e que responde pelas obrigações previdenciárias decorrentes da execução da obra, nos limites da sua responsabilidade, isto é retenção previdenciária e a responsabilidade subsidiária sobre as obrigações dos tomadores de mão de obra, acaso a principal não seja elidida.

- Procedeu à contratação, por empreita, de toda a mão de obra aplicada na execução da obra, com diversas pessoas jurídicas que emitiram as Processos 10830.723463/2011-95 DRJ/CPS Acórdão n.º 05-39.416Fls. 901 correspondentes notas fiscais de serviço e providenciou a respectiva retenção de 11%.
- Jamais atuou como construtor, mas somente como o dono da construção, não tendo mantido vínculo empregatício com quaisquer dos segurados utilizados na execução da obra, posto que pela terceirização deste serviço, o vínculo restou configurado somente entre os empreiteiros e seus funcionários. Para comprovar junta os contratos de prestação de serviços efetuados com as empresas empreiteiras.
- A base de cálculo utilizada pelas contratadas para a apuração da retenção seguiu a previsão do contrato ajustado entre as partes, no que diz respeito ao fornecimento dos equipamentos, valores de material e execução dos serviços.
- Não pôde apresentar todos os documentos à fiscalização, pois as empreiteiras não disponibilizaram ao autuado e requer que sejam comandadas diligências para tal averiguação;
- Não está obrigado a apresentar escrituração contábil, pois é pessoa física e apresentou demonstrativo mensal com as seguintes informações: denominação social e o CNPJ da contratada, o número e a data da emissão da nota fiscal, fatura, ou recibo de prestação de serviços, o valor bruto, a retenção e o valor líquido pago, relativo à nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, e a totalização dos valores e sua consolidação por obra de construção civil e por estabelecimento da contratada, conforme o caso.
- As GFIP geradas pelo autuado correspondente a CEI da obra, dada a ausência de mão de obra própria, foram geradas sem a informação de ocorrência de fato gerador (GFIP sem movimento), o que, por si só, afasta qualquer pretensão de solidariedade.
- A aferição indireta realizada pela Auditora é ilógica, pois, quando as empreiteiras apresentavam 'contabilidade' era recolhida a retenção referente às notas fiscais e outros pagamentos.
- Contratou a empresa DAHER PROJETOS E OBRAS LTDA, representada pelo engenheiro Amir Mansur Daher Júnior, para gerenciar, contabilizar a obra e, ainda, assumir a *responsabilidade técnica-legal* do projeto, conforme contrato anexo.
- Alega que: *O REFISC - relatório fiscal dos autos de infração - dispõe que foram consideradas as GFIPs declaradas pelos sub-empreiteiros através do sistema GFIP/WEB, sendo computados as respectivas renumerações, abatendo-se no cálculo do custo da obra. Conforme anexo nº-1. O anexo 1, por sua vez, não possibilitou ao contribuinte a identificação de quem a RFB considera como prestador de serviço, de forma que o contribuinte pudesse se defender, ou ao menos se manifestar, sobre a veracidade ou não destes valores. ...ao anexar simples planilha reportando-se a sistemas aos quais o contribuinte não possui acesso, impediu que o mesmo se manifesta-se (sic) quanto a veracidade dos dados reportados, mesmo que contrário a sua causa, impelindo a presunção de que os valores ali expressados são verídicos.*

- Foi cerceado em seu direito ao contraditório e à ampla defesa, pois, à análise do Anexo 1, não conseguiu identificar quem é considerado prestador de serviços.
- Não houve transparência na ação fiscal, o artigo 2º da Lei 9.784/99 não foi observado.
- Não lhe foi esclarecida a causa de considerar a obra concluída parcialmente em 70% (setenta por cento) e não 63% (sessenta e três por cento), como consta no laudo técnico, elaborado por engenheira devidamente registrado no CREA.
- O contribuinte, através de sua advogada, sempre demonstrou boa vontade no atendimento às solicitações da fiscalização.
- É indevida a aplicação da multa agravada, uma vez que o contribuinte não agiu com intuito de fraudar ou com dolo que pudesse embaraçar ou impedir a fiscalização, cita jurisprudência administrativa.

O Acórdão apreciou a impugnação (e-fls. 897 a 918) e decidiu por acolher parte dos argumentos e manter parcialmente os lançamentos.

O contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância em 21/12/2012 (e-fl. 925). Em 21/01/2013, apresentou Recurso Voluntário anexado às e-fls. 928 a 949, reiterando os argumentos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, Relatora.

Admissão do Recurso

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Não conheço dos documentos apresentados junto como o recurso por ser intempestivo, nos termos do art. 16 e por não demonstrar exceções prevista no §4º do mesmo artigo.

Preliminar

Em preliminar o recorrente alega que requereu a produção de todos os meios de prova e, neste contexto, a realização de perícia ou fiscalização na empresa contratada (DAHER PROJETOS E OBRAS LTDA) e suas subempreiteiras, poderia elidir os fatos elencados e apresentados pela fiscalização. A falta da diligência ou fiscalização cercearia o direito de defesa do recorrente.

Na impugnação foi requerido que fosse feita diligência para a correta indicação das irregularidades a serem sanadas e prazo para apresentação de documentos probantes.

Antes do julgamento a DRJ optou por pedir diligência que visava esclarecer fatos e juntar documentos que julgou necessário para apreciação da lide:

- Adequação dos valores efetivos de remuneração descritos nas GFIP das subempreiteiras.
- Esclarecimento de como se obteve os valores de VALOR ATUALIZ., do anexo II.
- Esclarecimento sobre o endereço da obra.
- Anexação do ARO ao processo.

A diligência foi realizada e o contribuinte recebeu ciência do relatório produzido, mas não se manifestou sobre as conclusões.

A diligência fiscal e a perícia técnico-contábil não têm o condão de substituir a parte na sua atividade de produção de prova e só se revela necessária para aclarar pontos duvidosos que requeiram conhecimento técnico especializado, exatamente como solicitada pela DRJ.

A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção, devidamente fundamentada, podendo deferir diligências ou perícias quando entendê-las necessárias, nos termos dos arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72, sem que isso configure cerceamento de defesa.

Mérito

No mérito o contribuinte alega sobre o alcance da responsabilidade solidária, questiona a aplicação da aferição indireta no cálculo das contribuições devidas e se insurge contra a qualificação da multa de ofício lançada.

Responsabilidade Solidária do Dono da Obra

No recurso é apontado que houve a contratação de uma empresa para realização integral da obra de engenharia civil e esta subcontratou empreiteiros para a realização da construção.

Nestes termos, a alegação é que a responsabilidade pela regularização da obra e pagamentos das obrigações previdenciárias deveria incidir sobre a contratada e as subempreiteiras por ela contratada.

Alega que existia entre elas contrato que previa a obrigação da contratada de comparecer na Receita Federal e fazer a mudança da responsabilidade de execução da obra, cadastrada na pessoa da recorrente para a da contratada, mas isso não foi feito.

Afirma também que o art. 19 da IN RFB nº 971, de 2009, prevê que a empresa construtora, no caso de empreitada total, é quem deverá fazer a inscrição ou matrícula na Receita Federal e o art. 326 e 327 da mesma IN, para reafirmar que a obrigação previdenciária, inclusive as acessórias, seria do executor da obra. Alega ainda o disposto nos artigos 23 e 127 da mesma IN. Conclui por citar o art. 154 ainda da mesma IN, que trata da responsabilidade solidária,

Na verdade a legislação citada somente corrobora que, ainda que haja responsabilidades atribuídas ao contratado para execução de obra integral, tal fato jamais afasta a responsabilidade conjunta do dono da obra ou proprietário do imóvel:

Art. 19. **A inscrição ou a matrícula serão efetuadas**, conforme o caso:

I - simultaneamente com a inscrição no CNPJ, para as pessoas jurídicas ou equiparados;

II - no CEI, no prazo de 30 (trinta) dias contados do início de suas atividades, observado o disposto nos §§ 2º e 3º do art. 17, para as pessoas equiparadas a empresa, quando for o caso, para o produtor rural contribuinte individual, para o segurado especial e para obra de construção civil, casos em que será responsável pela matrícula: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)

(...)

b) **o proprietário do imóvel, o dono da obra** ou o incorporador de construção civil, pessoa física ou pessoa jurídica;

c) a empresa construtora, quando contratada para execução de obra por empreitada total, observado o disposto no art. 27;

(...)

Art. 23. As alterações no CEI serão efetuadas da seguinte forma:

I - por meio do sítio da RFB na Internet, no endereço , no prazo de 24 (vinte e quatro) horas após o seu cadastramento;

II - nas ARF ou nos CAC, mediante documentação; e III - de ofício.

§ 1º **É de responsabilidade do sujeito passivo prestar informações** sobre alterações cadastrais no prazo de 30 (trinta) dias após a sua ocorrência.

§ 2º A empresa construtora contratada mediante empreitada total para execução de obra de construção civil, deverá providenciar, no prazo de 30 (trinta) dias contados do início de execução da obra, diretamente na unidade da RFB, a alteração da matrícula cadastrada indevidamente em nome do contratante, transferindo para si a responsabilidade pela execução total da obra ou solicitar o cancelamento da mesma e efetivar nova matrícula da obra, sob sua responsabilidade, mediante apresentação do contrato de empreitada total.

(...)

Art. 325. São responsáveis pelas obrigações previdenciárias decorrentes de execução de obra de construção **civil o proprietário do imóvel, o dono da obra**, o incorporador, o condômino da unidade imobiliária não incorporada na forma da Lei nº 4.591, de 1964, e a empresa construtora. (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2021, de 16 de abril de 2021)

Parágrafo único. **A pessoa física, dona da obra** ou executora da obra de construção civil, **é responsável pelo pagamento de contribuições em relação à remuneração paga**, devida ou creditada aos segurados que lhe prestam serviços na obra, na mesma forma e prazos aplicados às empresas em geral. (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2021, de 16 de abril de 2021)

Art. 326. **O responsável por obra de construção civil**, em relação à mão-de-obra diretamente por ele contratada, está obrigado ao cumprimento das obrigações acessórias

previstas no art. 47, no que couber. (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2021, de 16 de abril de 2021)

Art. 327. **O responsável por obra de construção civil** está obrigado a recolher as contribuições arrecadadas dos segurados e as contribuições a seu cargo, incidentes sobre a remuneração dos segurados utilizados na obra e **por ele diretamente contratados**, de forma individualizada por obra e, se for o caso, a contribuição social previdenciária incidente sobre o valor pago à cooperativa de trabalho, em documento de arrecadação identificado com o número da matrícula CEI.

grifos não originais

Vê-se que jamais a legislação afasta a responsabilidade do dono da obra pelo cumprimento das obrigações principais e acessórias e a transfere para o executor, na verdade, no máximo a um compartilhamento de obrigações entre os dois, ou seja, solidariedade.

A solidariedade do contratante para com as contribuições previdenciárias incidentes sobre a mão de obra aplicada, estão previstas na forma do VI do art. 30, da Lei nº 8.212, de 1991.

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:(Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

(...)

VI - **o proprietário**, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, **qualquer que seja a forma de contratação da construção**, reforma ou acréscimo, **são solidários com o construtor, e estes com a subempreiteira**, pelo cumprimento das **obrigações** para com a Seguridade Social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, **não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem**:(Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97)

(Grifos não originais)

A solidariedade tributária atribuída por lei, nos termos do art. 124 do CTN, significa que a administração pode exigir o pagamento integral de qualquer um dos devedores solidários e não existe o benefício de ordem

Ainda deve-se considerar o disposto no art.123 do CTN, que convenções particulares entre parte (o contrato assinado entre contratante e empreiteiro) não podem ser opostos à Fazenda Pública, em especial para definir os responsáveis tributários em desacordo do previsto na norma tributária aplicável.

Assim, não há de se considerar qualquer argumento que afasta a responsabilidade do dono do imóvel pelas obrigações tributárias.

Retenção 11%.

Ainda tratando do tema sobre a responsabilidade do dono da obra, é alegado na impugnação que a obrigação que poderia ser imposta seria a retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal. Assim a retenção seria obrigação da tomadora (impugnante) e as demais obrigações

principais, das contratadas e informa que juntou documentos que comprovam a retenção e requereu diligência para comprovar que cumpriu suas obrigações.

Alegou na impugnação que a obrigação de retenção é um dever instrumental e poderá ser responsabilizado por substituição somente se houver descumprimento da fonte pagadora:

Forçoso concluir que a retenção na fonte é obrigação instrumental que poderá converter-se em responsabilidade por substituição somente se houve o descumprimento por parte da fonte pagadora, o que não ocorreu no caso concreto posto que o autuado reteve e recolheu, via GPS 11% sobre o total das notas fiscais de serviços havidos em sua obra, a título de antecipação das obrigações previdenciárias devidas pela mão de obra prestadas pelos segurados das empreiteiras contratadas.

Por consequência, não sendo a retenção uma obrigação originária, nos casos em que houver o seu descumprimento, é certo que a **lei somente pode impor uma multa sobre o valor da retenção e não do recolhimento integral do INSS devido pelas empreiteiras**. Assim, acaso haja um desajuste entre o declarado e o efetivamente recolhido pelo autuado a título de retenção, o que se admite somente a título de argumentação, requer-se, desde já, eventual aplicação de multa seja restringida a obrigação acessória de retenção e não à principal.

No Acórdão proferido pela DRJ, o tema foi julgado demonstrando que a obrigação de retenção nos termos do art. 31 é sempre responsabilidade original e afasta a responsabilidade subsidiária ou solidária do tomador de serviços.

A nova redação do artigo 31 da Lei nº 8.212/91, dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/1998, estabeleceu nova sistemática de tributação quando da contratação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra e afastou de vez a responsabilidade subsidiária ou solidária do tomador de serviços em relação aos prestadores.

Consoante o § 5º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991, a retenção sempre se presume feita oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de reter. Senão vejamos:

Art. 33. (...) § 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

Estabeleceu-se, assim, o instituto da substituição tributária, em que as contribuições são cobradas antes da ocorrência do fato gerador da obrigação previdenciária, que ocorrerá quando do pagamento da folha de salários dos empregados que trabalhavam em benefício da empresa cedente. Assim, os contribuintes substitutos, no caso, as empresas contratantes, no ato de quitação das faturas de prestação de serviço, devem reter e recolher antecipadamente onze por cento sobre o valor da nota fiscal/fatura, valor que será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço.

Dessa forma, na substituição tributária, **o substituto é responsável direto pelo recolhimento do tributo, vez que a obrigação já nasce em seu nome**. É que, antecipadamente, a lei predeterminedou que na ocorrência do fato gerador praticado por determinado contribuinte, a obrigação de pagar o tributo fosse diretamente atribuída ao contribuinte substituto. Neste caso, não importa a pessoa que praticou o ato ou fato

abstratamente previsto na hipótese de incidência. **Não há a responsabilização subsidiária e, tampouco, a solidária, a relação do contribuinte substituto é de sujeição passiva direta, já que a obrigação de pagar o tributo decorre de dívida tributária própria e não de terceiros.**

Concluindo-se, o tomador de serviços de construção civil, ao optar pela retenção de que trata o artigo 31, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 9.711/1998, assume somente a responsabilidade pelo recolhimento da retenção instituída e pelo cumprimento das obrigações acessórias indicadas nas normas legais, dentre elas a do parágrafo 6º, artigo 219 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999.

No recurso o assunto é colocado sob outro enfoque. A alegação agora é que não haveria a responsabilidade da tomadora pela retenção, por ser pessoa física:

No caso em tela, a contratação da empresa de engenharia “DAHER PROJETOS E OBRAS LTDA”, foi feita por pessoa física (Dr. Lincoln Assad), **nessa hipótese, não há de se falar em retenção de 11% para o INSS**, por se tratar uma das partes contratantes de pessoa física, fora, portando, da esfera de abrangência da lei que exige retenção por pessoa jurídica.

Mas a conclusão da recorrente é a mesma da impugnação, e ficou incoerente com as premissas. Se ela argumenta que não era obrigada a retenção, por ser pessoa física, porque o descumprimento deveria impor multa sobre o valor da retenção (??):

Por consequência, **em não sendo a retenção obrigação originária**, nos casos em que houver o seu descumprimento, **é certo que a lei somente pode impor uma multa sobre o valor da retenção e não do recolhimento integral do INSS** devido pela empreiteira e subempreiteira.

Em verdade toda a argumentação do recurso ficou incoerente neste item. Na impugnação a afirmação é que teria havido o recolhimento das retenções, inclusive juntada de documento supostamente comprovando o fato, e no Recurso alega que não era obrigada, e em ambas traz afirmações ilógicas que tal fato atribuiria a ela a obrigação tão somente pelos valores não recolhidos de retenção e não pela totalidade da contribuição devida.

Aferição indireta

Neste item afirma que houve procedimento arbitrário da fiscalização de, por não ter recebido a documentação necessária, estipular o valor da contribuição social devida por arbitramento, uma vez que o próprio Termo de Início de Procedimento Fiscal reconhece que o recorrente, por ser pessoa física, não era obrigado a ter contabilidade.

Cita doutrina que confirmaria que a utilização de aferição indireta estaria condicionada a indício de fraude ou sonegação e concluiu por afirmar que o laudo pedido pela fiscalização para atestar qual era o percentual concluído da obra, foi tempestivamente enviado.

Segundo o relatório fiscal, a utilização da aferição indireta foi baseada na falta de apresentação de documentação solicitada através de intimação:

4. Das razões do levantamento dos créditos previdenciários

4.1- O contribuinte acima citado foi intimado através da Intimação para Regularização de Obra no. 0810400/63/2009, de 27/10/2009, a comparecer na Delegacia da Receita

Federal do Brasil em Campinas em 04/12/2009, e apresentar a documentação para regularização das contribuições da obra em tela. Compareceu naquela data e como **não apresentou todos os elementos necessários que possibilitassem a regularização** da mesma junto ao CAC, foi dado o prazo até 08/01/2010 para providenciar documentos da intimação e protocolar a DISO de obra inacabada. **Como o contribuinte não se manifestou**, foi emitido o Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, em 06/04/2010, com data de ciência em 09/04/2010, **intimando o contribuinte a apresentar documentações anteriormente solicitadas**. Posteriormente, o contribuinte foi **apresentando parte das documentações que serviram de base** para o lançamento do presente crédito previdenciário. Concomitantemente, foram emitidos os Termos de Continuidade da Ação Fiscal datados entre 31/05/2010 a 31/05/2011. Finalmente em 29/06/2011 **foi emitido o Termo de Intimação Fiscal n. 01**, recebido em 06/07/2011, solicitando, dentre outros documentos, **novo Laudo de Avaliação Técnica de profissional habilitado pelo Crea para informar o percentual da construção realizada em relação à obra total, dado o lapso de tempo decorrido desde o último Laudo apresentado de 10/11/2009**.

(...)

4.3– **Diante da falta de apresentação do percentual construído até a presente data** e considerando o Laudo de Avaliação Técnica emitido pelo engenheiro responsável pela obra de 10/11/2009, que informou a área construída em 60%, como também considerando as NFS/Faturas dos subempreiteiros relativos aos serviços executados de DEZ/2009 até a presente data (ver ANEXO I), foi aferido o percentual em 70% (setenta por cento) da área construída.

Pelo relatório fiscal, o contribuinte foi intimado em 04/12/2009 (pessoalmente quando esteve no atendimento), e em 09/04/2010, 06/07/2011, essa última especialmente para a apresentação de novo laudo técnico (o apresentado data de 10/11/2009 – e-fls. 39) sobre a conclusão da obra e, nos termos do relatório, até o encerramento da ação fiscal (22/08/2011) não tinha sido apresentado.

Pelas datas apontadas, **a regularização da obra de estendeu por um período de quase dois anos**, com desfecho de lançamento por arbitramento por falta de apresentação da totalidade da documentação solicitada.

A previsão do arbitramento está consignada no art. 33 da Lei nº 8.112, de 91 e **não é necessário a confirmação de conduta fraudulenta**, para permitir a realização do arbitramento, **a lei menciona tão somente, no caso de obra de construção civil, a falta de prova regular e formalizada**;

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

(...)

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

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída, de acordo com critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.

(...)

O artigo, além de permitir o arbitramento, também determina a inversão do ônus da prova para o dono da obra.

Na impugnação apresentada é afirmado que “o contribuinte compareceu a RFB quando intimado, e apresentou os documentos que estavam ao seu alcance, sendo que em momento algum laborou para fraude ou agir como qualquer intuito doloso que pudesse impedir ou embaraçar a RFB a efetuar seu dever.”

Nota-se que não há, na impugnação, afirmação de entrega tempestiva do novo laudo solicitado pela fiscalização com o percentual da obra concluído, nos termos requerido, nem tampouco prova do disso. Há tão somente a apresentação do mesmo laudo não aceito pela fiscalização (e-fls. 112). Considerando que o ônus é do contribuinte, logo, não se pode afastar o afirmado pela fiscalização que expressamente atestou que não foi integralmente cumprido as intimações realizadas.

Estando presente o motivo que justifique o arbitramento, não há de se falar em procedimento descabido ou equivocado. Procedeu a fiscalização em estrito cumprimento das normas tributárias que, nestas situações, aceitam o lançamento do tributo por arbitramento.

Multa Agravamento

Além de proceder ao arbitramento das contribuições previdenciárias, a fiscalização também lançou a multa de ofício agravada, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:(Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;(Vide Lei nº 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos:(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Grifou-se

O tema do agravamento da multa pela simples falta de apresentação de documento quanto a falta que já justificou o arbitramento é tema da Súmula CARF nº 96:.

Súmula CARF nº 96:

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Assim, por similaridade, não é cabível aplicar o percentual agravado da multa previsto no §2º do art. 44 da Lei 9.430, de 1996, posto que a falta de apresentação do documento foi justamente o motivo para se determinar o “quantum” devido por arbitramento. Tal procedimento importaria em duas consequências, o arbitramento e o agravamento da multa, pelo mesmo fato, falta de atendimento da intimação.

Assim o valor correto da multa de ofício será a prevista no inciso I, do art. 44 da mesma Lei, percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

Conclusão

Por todo o exposto, voto por CONHECER em parte o recurso, não conhecendo dos documentos apresentados intempestivamente, rejeitar a preliminar, e, no mérito, DAR-LHE provimento parcial para cancelar a multa agravada, alterando para 75%.

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias