



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10860.720440/2013-33
ACÓRDÃO	2202-011.898 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RODRIGUES - ENGENHARIA E CONSTRUCOES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/2006 a 31/05/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. JULGAMENTO. ADESÃO ÀS RAZÕES COLIGIDAS PELO ÓRGÃO DE ORIGEM. FUNDAMENTAÇÃO *PER RELATIONEM*. POSSIBILIDADE.

Nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO.

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

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AO SAT / RAT.

São devidas as contribuições previdenciárias correspondentes ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES. TERCEIROS.

As contribuições destinadas às Entidades Terceiras são devidas de acordo com ordenamento jurídico e a efetiva atividade da empresa e incidem sobre a mão de obra aferida.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

No caso de lançamento por aferição indireta decorrente de desqualificação da contabilidade da empresa, deixa de ser aplicado o § 4º do art. 150, para a aplicação da regra geral contida no art. 173, inciso I, ambos do CTN, que

prevê o prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Raimundo Cassio Goncalves Lima (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem:

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa em epígrafe, proprietária da obra de construção civil, por meio dos Auto de Infração de Obrigação Principal, consolidado em 24/03/2013.

Compõem o presente processo os seguintes Autos de Infração:

DEBCAD

RUBRICA

VALOR (RS)

37.280.552-3 Patronal/ RAT (20%° 75.997,75

37.280.553-1 Segurados (não retida) (8%) 26.434,00

37.280.554-0 Terceiros (5,8%) 14.666,52

Total 117.098,27

DO RELATÓRIO FISCAL

De acordo com o Relatório Fiscal, de fls. n. °s 4/11, trata-se de suplemento de crédito previdenciário e foi lançado por aferição indireta sobre obra de construção civil de matrícula CEI n° 38.610.03144/72, Condomínio Munich, situada na Rua Bartira, n° 186, lotes 01, 02 e 03, Quadra G, Praia Ubatuba/SP, por entender que o cálculo efetuado no Aviso de Regularização de Obras - ARO n° 814.456, 28/06/2011, encaminhado pela empresa, tendo como competência 10/2008, não espelhou a situação real da mesma.

A Fiscalização informa que o contribuinte entregou a Declaração e Informação Sobre Obra de Construção Civil. - DISO n° 288/2008, em 03/10/2008, visando regularizar a edificação mencionada e que impossibilitada de promover uma ação fiscal no prazo estipulado pelo artigo 477, parágrafo 2° da IN SRP n° 03/2005 (então em vigor) foi liberada CND para a obra, oportunidade em que a Receita Federal obteve o montante dos salários mediante cálculo da mão de obra declarada proporcional à área construída e ao padrão da obra, sendo o valor por m2 o determinado pelo sistema CUB - Custo Unitário Básico, divulgado pelo Sindicato Patronal dos Construtores do Estado de São Paulo.

Posteriormente ao proceder a análise dos documentos apresentados pelo contribuinte foi constatado que o percentual mínimo de 70%, previsto na então vigente IN/SRP n° 03, de 14/07/05, artigo 477, inciso III, letras "a" e "b" não foi atingido, optando o contribuinte por não pagar a diferença calculada, conforme ARO, de fls. 05 da DISO, preferindo então aguardar por uma auditoria fiscal da obra em razão de escriturar livro Diário. Na oportunidade certificou-se que os recolhimentos efetuados para a matrícula CEI desta obra atingiram o percentual de 60,56%, sobre a área total de 2.803,99 m2.

Assim a Fiscalização informa que trata o presente auto de infração de suplemento de crédito previdenciário e foi lançado por aferição indireta por entender que as informações constantes da DISO em confronto com os dados lançados nos livros Diário e Razão n° 08/2006, 09/2007 e 10/2008, para regularizar um bloco de edifício já concluído, não espelharam a situação real encontrada na documentação da empresa, pois do exame contábil dos lançamentos pertinentes à obra verificou-se que foram apresentados de forma deficiente, diversa da realidade e da necessidade para a edificação de dois blocos de edifícios.

Registra que detectou a insuficiência de mão de obra e de material próprio de construção, uma vez que a contabilidade não registra movimento real da remuneração dos segurados alocados para a obra bem como o material de consumo necessário ao levantamento dos blocos dos edifícios não traduz a realidade da edificação dos dados contidos na DISO e tampouco os escriturados contabilmente nos livros contábeis examinados.

Afirma ainda que outro fato que chama atenção é a ausência na escrituração contábil de materiais absolutamente imprescindíveis na edificação da obra, como material de acabamento e de preparação de canteiro de obras.

Enumera no item 3 do Relatório Fiscal várias ocorrências para corroborar que a contabilidade da empresa não expressou o movimento real de remuneração e a entrega de documentação pertinente à obra se fez de forma deficiente por não traduzir a realidade dos fatos, tanto em mão de obra quanto de material próprio de construção civil.

Registra que os documentos que serviram de base para o lançamento do crédito foram:

- a) Projeto de edificação de dois blocos para fins residenciais;
- b) Matrícula registrada no sistema da Receita Federal do Brasil sob o nº CEI 38.610.03144-72;
- c) Exame de livros Diário dos anos de 2006 a 2008;
- d) Notas fiscais específicas do centro de custo da obra;
- e) Declaração e Informação Sobre Obra de Construção Civil - DISO nº 288/2008, entregue em 03/10/2008.

Finaliza consignando que ante todo o exposto restou comprovada evidente intenção do contribuinte de ocultar mão de obra e material, justificando, dessa forma, desqualificar a contabilidade da empresa, em razão da mesma não apresentar registro do movimento real, perdendo assim sua credibilidade. E em razão da insuficiência de documentação, tanto da remuneração quanto do material utilizado na edificação do prédio, foi emitido Auto de Infração (AIOA - DEBCAD nº 51.030.358-7) pela falta cometida, por deixar a empresa de exibir a documentação relacionada com as contribuições para a seguridade social.

Da Multa Aplicada

Foi aplicada a multa de ofício de 75%(setenta e cinco) prevista na Lei nº. 8.212, de 24.07.91, 35-A (combinado com o art. 44, inciso I da Lei n. 9.430, de 27.12.96), ambos com redação da MP n. 449 de 04.12.2008, convertida na Lei n. 11.941, de 27/05/2009.

Procedeu-se então ao cálculo da multa oriunda da legislação vigente à época dos fatos e a determinada pela legislação atual, sendo emitida para esse fim a planilha comparativa das multas calculadas pelas novas regras e pelas normas anteriores, de fls. 11 do Relatório Fiscal.

DA IMPUGNACAO

Cientificada do lançamento, em 27/03/2013, a autuada, apresentou, em 29/04/2013, a impugnação, de fls. 41/64, alegando, em síntese, que:

Como expressamente aduzido em todo o relatório, as infrações apontadas voltam-se essencialmente ao suposto não recolhimento de contribuições sociais previdenciárias relacionadas à suposta mão de obra utilizada antes do início da folha formal de pagamento, iniciada em 15/08/2006 e informada na DISO nº.

288/2008. Portanto, depreende-se que a Fiscalização buscou atingir o não pagamento de contribuições previdenciárias em período anterior à 04/2007.

Mas que diversamente do quanto aduzido no Relatório Fiscal, comprovadamente a Impugnante cumpriu todos os requisitos à época necessários para a

regularização e obtenção da Certidão Negativa de Débito - CND relativa à obra. Ou seja, se a obra já possui CND é porque comprovou à época de sua expedição, o quanto era exigido pela

lei.

Reforça que se a Impugnante possui tal Certidão (CND) abstrai-se que esta só poderia ser liberada se a Impugnante atingisse o patamar de 70% da área total do imóvel, observada a aplicação de redutores, previstos no art. 449 conforme previsto no art. 477, III, "a" da Instrução Normativa MPS/SRP 03, de 14/07/2005. Portanto, é presumida a ocorrência do atendimento às exigências, inexistindo prova em contrário por parte da Fiscalização.

Requer a cópia da referida DISO n°. 288/2008 da CEI 38.610.03144/72 mencionada no relatório, tendo-se em vista que o contribuinte, à época, apenas compareceu ao Órgão Fiscal munido dos documentos relacionados à obra. Tendo o preenchimento da mesma sido feito pelo próprio servidor público do atendimento, não fornecendo cópias.

Da mesma forma alega que nunca teve conhecimento ou qualquer notificação do referido ARO, isto é, faltou a comprovação ou indicação de que o contribuinte fora cientificado dos referidos ARO e da DISO n° 288/2008, conforme aduzido pela fiscalização.

Consigna então que se a condição para obter a CND era o atingimento de 70% previstos na IN/SRP n. 03, de 14/07/05, art. 477, inciso III, letras "a" e "b" e esta foi expedida é porque certamente esse percentual foi sido atingido.

Ressalta ainda que o relatório de fiscalização é silente sobre a forma e data de ciência do responsável jurídico do contribuinte de eventual diferença a pagar em antagonismo ao quanto disposto no caput e incisos I e II do art. 340 da IN RFB 971/09.

Desta forma conclui que por esse motivo, se mostra descabida a aplicação de qualquer penalidade sobre eventual crédito tributário a pagar - já que o Contribuinte não pode ser penalizado por aquilo que sequer detinha conhecimento que deveria pagar - pois imaginava estar em dia com o Fisco, devendo-se desconsiderar totalmente juros e multa de ofício, além dos demais reflexos legais a favor da Impugnante, já que esta nunca teve conhecimento do não atingimento da cota de 70% e da necessidade de complemento de pagamento.

A Impugnante argumenta ainda que não se revela justo e razoável considerar a ocorrência de um fato, baseado em nota fiscal (doc. entrega de concreto) para

fazer alusão a suposto emprego de mão de obra informal e, portanto, o não recolhimento do tributo, e por outro lado, para o lançamento, atribuir-se competência diversa (10/2008), como ocorreu no caso, em que sequer existia pessoal na obra, leve-se em conta que a própria Fiscalização reconheceu o encerramento da folha em 03/2008.

Aduz ainda que a aferição indireta também deveria respeitar o período de execução da obra, conforme verificou a Fiscalização e que dessa forma, cabe afirmar com razoável segurança de que o termo inicial da contagem da decadência no caso é a competência que coincide com a chegada do concreto usinado.

Entende então que considerando que a notificação preparatória do lançamento se deu por meio do TIPF em 19/04/2012, conforme aduzido pela própria Fiscalização no item 10 do Relatório Fiscal, também estaria decadente o crédito tributário

vergado pela ótica do período de execução da obra, tendo-se em vista que a Fiscalização reconheceu o encerramento da folha em 03/2008, o dies a quo (início,) se daria em 01/04/2012.

Conclui assim que estão extintas as obrigações tributárias impostas nos autos de infração combatidos, por força da decadência, nos termos do inciso II do art. 22 do art. 344, c/c arts. 390 e 354, parágrafo único, todos da IN RFB nº 971, de 2009, e o disposto no art. 173, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

DOS PEDIDOS

Assim requer a total procedência da presente impugnação com:

- a) a anulação total dos Autos de Infração mencionados na presente Impugnação pela ausência de provas da utilização de mão de obra informal, não existindo qualquer comprovação de utilização de mão de obra antes de 04/2007;
- b) a reversão da desconsideração total da contabilidade da Impugnante, anulando-se os Autos de Infração inclusive o de multa, pelo excesso na desconsideração integral da contabilidade no caso, a fim de justificar o suposto não recolhimento de contribuições sociais previdenciárias em período anterior a 04/2007;
- c) a extinção das obrigações tributárias impostas nos autos de infração combatidos, por força da decadência, nos termos do inciso II do art. 2º do art. 344, c/c arts. 390 e 354, parágrafo único, todos da IN RFB nº 971, de 2009, e o disposto no art. 173, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).
- d) a anulação dos autos de infração, por conta do errôneo cálculo para apuração de eventual débito previdenciário, já que não observadas às regras fiscais para redução da área total construída (art. 357, IN RFB 971/09) ou pela desproporcionalidade em relação ao outro auto de infração colacionado

(Procedimento fiscal de n. 0810800.2012.00089, Processo n 10860.720440/201333, matrícula CEI n. 38.610.03144/72 - Condomínio Munich, em Ubatuba já que não houve a indicação clara de um critério técnico-legal para uma diferença tão expressiva;

e) caso mantidas as autuações, a não aplicação de qualquer penalidade sobre eventual crédito tributário a pagar - já que o Contribuinte não pode ser penalizado por aquilo que sequer detinha conhecimento que deveria pagar - devendo-se desconsiderar totalmente juros e multa de ofício, além dos demais reflexos legais a favor da Impugnante, já que esta nunca teve conhecimento do não atingimento da cota de 70% e da necessidade de complemento de pagamento;

f) a produção de todos os meios de prova admitidos em direito, pugnano inclusive pela vinda de cópia do processo da DISO n° 288/2008 relativos a CEI em epígrafe e a juntada posterior de documentos;

g) caso não sejam aceitos os argumentos sobre os parâmetros para fixação da multa, considerando a existência de todas as informações e documentos solicitados pela fiscalização, requer respeitosamente a produção de todos os meios de prova admitidos, inclusive realização de perícia técnica, indicando perito contador e enumerados os quesitos a serem respondidos.

(...).

Aduz estar juntando guia de pagamento de depósito extrajudicial facultativo pelo contribuinte, visando a fruição desde já da redução de 50% da multa, bem como a não incorrência da atualização do débito.

E caso procedente a presente impugnação requer desde já a determinação de expedição da Guia de Levantamento de Depósito (GLD).

DA DILIGÊNCIA

Da análise dos autos, observou-se que a Fiscalização entendeu que a contabilidade do contribuinte não expressou o movimento real de remuneração e a entrega de documentação pertinentes as obras se fez de forma deficiente por não traduzir a realidade dos fatos, tanto em relação a mão de obra quanto de material próprio de construção civil.

Observou-se ainda que foi liberada CND sem que o percentual da área construída a ser regularizada tenha atingido 70% da área total construída, ficando, assim, sujeita a futura auditoria.

Não consta dos autos a cópia da DISO, como afirma a Fiscalização.

Assim, considerando que não constam dos autos a cópia da DISO, como afirma a Fiscalização e a pertinência das alegações da Impugnante no tocante a utilização dos redutores previstos em lei e a juntada de Notas Fiscais, esta 5ª Turma de Julgamento, por meio do Despacho n° 25, de 25/05/2017, solicitou à Fiscalização que:

- a). Elaborasse relatório conclusivo com as observações e justificativas que entender pertinentes relativas aos itens da impugnação acima relatados;
- b) verificasse se os documentos ora acostados são passíveis de comprovar a utilização ou não de mão de obra informal e se as GPS e NF apresentadas servem para abater parte do valor da obra;
- c) juntasse aos autos cópias da DISO com os documentos que a embasaram, como também do ARO, que segundo a fiscalização estão na fl. 4 desta, mas que não constam dos presentes autos.
- d) informasse se foram observadas as regras fiscais para redução da área total construída previstas no art 357, IN RFB 971/09, uma vez que não constam cópias da DISO e ARO, para comprovação de utilização dos redutores;
- e) manifestasse se existe período decadente nos termos do art. 173, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), já que a fiscalização não menciona a data de chegada de concreto usinado que embasou seu entendimento de que a obra se iniciou antes de 04/2007;
- f) Justificasse a discrepância de valores nos cálculos das 2 autuações lavradas na mesma ação fiscal para condomínios diferentes (o presente e o do condomínio Munich) com mais ou menos a mesma área a ser regularizada, e;
- g) em caso de se constatar erro/equívoco, fosse efetuada a devida Planilha de Retificação - DE/PARA.

(...).

Como resultado da diligência, a Fiscalização emitiu a informação Fiscal de fls. 496/507, procedendo as retificações nos aspectos em que restaram comprovadas documentalmente as alegações da impugnante.

A Fiscalização junta às fls. 334/337, a cópia da DISO 288/2008 e às fls. 338/340, cópia do ARO nº 209873 emitido em 09/10/2008.

Cientificado do resultado da diligência, o contribuinte se manifestou, às fls. 538/539, argumentando que não pode se furtar a dizer a verdade em sua defesa e que reconhecer, que uma despesa que representaria uma menor parte da obra do porte da objeto de fiscalização e em uma única fase, sem análise da proporcionalidade de valores (valor total da obra x valor total dos itens supostamente faltantes da contabilidade da obra) e desconsiderando uma contabilidade inteira mesmo de períodos em que não se localizou qualquer irregularidade (uma obra desse porte dura em torno de 2 anos) não pode prosperar.

Reforça que faltou detalhamento, diligência e proporcionalidade à Fiscalização, e conclui que não há motivos para se desconsiderar a contabilidade toda pela falha

de somente um período, pois se vê que o Contribuinte recolheu os tributos devidos e apresentou as declarações exigíveis.

Alega que a decadência não foi suficientemente afastada pela Fiscalização, ainda que os documentos que comprovam o início da obra são legíveis e em caso de dúvida deveriam ter sido notificados ao Contribuinte para qualquer esclarecimento ou ratificação de informação (ampla defesa). Veja-se que a própria fiscalização reconhece tais documentos, mas apenas declina que tais documentos "não trazem elemento novo". Verdadeiramente os documentos são suficientes para comprovar o início da obra e outros elementos.

E finaliza repisando que não existe também qualquer demonstração de reincidência por parte da impugnante e afirma reiterar todos os termos da impugnação original.

Referido acórdão foi assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/2006 a 31/05/2008

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO.

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

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AO SAT / RAT.

São devidas as contribuições previdenciárias correspondentes ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES. TERCEIROS.

As contribuições destinadas às Entidades Terceiras são devidas de acordo com ordenamento jurídico e a efetiva atividade da empresa e incidem sobre a mão de obra aferida.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

No caso de lançamento por aferição indireta decorrente de desqualificação da contabilidade da empresa, deixa de ser aplicado o § 4º do art. 150, para a aplicação da regra geral contida no art. 173, inciso I, ambos do CTN, que prevê o prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

PROVA DOCUMENTAL. PERICIAL DESNECESSÁRIA.

A produção da prova pericial só é cabível quando o julgador administrativo entender que seu convencimento necessita da produção desta prova, não configurando seu indeferimento cerceamento do direito de defesa.

Cientificado do resultado do julgamento da impugnação em 04/12/2018, uma terça-feira (fls. 622), a parte-recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 26/12/2018, uma quarta-feira (fls. 623), em que se pede, textualmente (fls. 647):

a) a anulação total dos Autos de Infração pela ausência de provas da utilização de mão de obra informal, não existindo qualquer comprovação, existindo a contraprova da Recorrente pelos documentos apresentados, mitigando qualquer alegação de utilização de mão de obra antes de 01/11/2005;

b) a reversão da desconsideração total da contabilidade da Recorrente, anulando-se os Autos de Infração pelo excesso na desconsideração integral da contabilidade no caso, a fim de justificar o suposto não recolhimento de contribuições social-previdenciárias em período anterior a 01/11/2005;

c) a extinção das obrigações tributárias impostas nos autos de infração combatidos, por força da decadência, nos termos do inciso II do art. 29 do art. 344, c/c arts. 390 e 354, parágrafo único, todos da IN RFB nº 971, de 2009, e o disposto no art. 173, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

d) a anulação dos autos de infração, por conta do errôneo cálculo para apuração de eventual débito previdenciário, já que não observadas as regras fiscais para redução da área total construída (art. 357, IN RFB 971/09) e o erro aritmético da área em cobrança x o CUB, alternativamente requer a revisão;

e) caso mantidas as autuações, a não aplicação de qualquer penalidade sobre eventual crédito tributário a pagar-já que o Contribuinte não pode ser penalizado por aquilo que sequer detinha conhecimento que deveria pagar - devendo-se desconsiderar totalmente juros e multa de ofício, além dos demais reflexos legais a favor da Recorrente, já que esta nunca teve conhecimento do não atingimento da cota de 70% e da necessidade de complemento de pagamento;

f) a produção de todos os meios de prova admitidos em direito, pugnano inclusive pela vinda de cópia do processo da DISO 205/2008 relativo à CEI em epígrafe;

g) a intimação postal com cópias das decisões;

h) caso não sejam aceitos os argumentos sobre os parâmetros para fixação da multa, considerando a existência de todas as informações e documentos solicitados pela fiscalização, requer respeitosamente a produção de todos os meios de prova admitidos, inclusive realização de perícia técnica, a ser realizada

pel pelo Sr. Jefferson Bosco Guimarães, Contador, CRC 1SP084243/O-0, com endereço à Rua Dr Souza Alves, 445 Centro - CEP: 12.020-030, Taubaté, SP, com a finalidade de apuração das informações necessárias para o parâmetro de apuração da multa, visando a resposta dos seguintes quesitos:

gi)A documentação física com todas as informações solicitadas pela fiscalização está existe e está disponível? Em qual local?

gii)Existe movimento de receitas devidamente escriturado? Em qual livro? Em qual local?

giii)Em caso de omissões ou erros nos livros contábeis, é possível apurar-se as respectivas informações acerca da regularidade do recolhimento das contribuições social-previdenciárias em documentos e registros físicos ou digitais? Em qual local?

giv)É apurável a receita e informações do contribuinte, exigidas pela fiscalização aplicando-se os fatores de redução previstos no art. 357 da IN RFB 971yÜ9? De que forma e qual o resultado?

É o relatório

VOTO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, Relator

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

Rejeito o requerimento para conversão do julgamento em diligência, porquanto a desnecessidade de realização de extensão probatória está fundamentada, ainda que o recorrente não concorde com as conclusões a que chegou o órgão julgador de origem.

Conforme observam Szente e Lachmeyer (Szente et al., 2016):

A observância da prolação de decisões administrativas aos requisitos tanto da lei quanto de direitos fundamentais é necessária para a aceitação dos atos administrativos um exercício legítimo do poder público.

A imprescindibilidade da motivação decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN, associados à Súmula 473/STF) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afinal, sabe-se que “a presunção de validade do lançamento tributário será tão forte quanto for a consistência de sua motivação, revelada pelo processo administrativo de constituição do crédito tributário” e, dessa forma, o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela busca do preciso valor do crédito tributário (AI 718.963-AgR, Segunda Turma, julgado em 26/10/2010, DJe-230 DIVULG 29-11-2010 PUBLIC 30-11-2010 EMENT VOL-02441-02 PP-00430).

A propósito,

por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular. Assim, a presunção de validade juris tantum do lançamento pressupõe que as autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva.

(RE 599194 AgR, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-153)

Agustín Gordillo faz uma observação muito interessante e que julgo útil para o estudo das presunções e do “ônus processual probatório” a envolver atos administrativos em sentido amplo:

Claro está, se o ato não cumpre sequer com o requisito de explicitar os fatos que o sustentam, caberá presumir com boa certeza, à mingua de prova em contrário produzida pela Administração, que o ato não tem tampouco fatos e antecedentes que o sustentem adequadamente: se houvesse tido, os teria explicitado.

(Tratado de derecho administrativo. Disponível em http://www.gordillo.com/tomos_pdf/1/capitulo10.pdf, pág. X-26).

A ausência de fundamentação adequada é hipótese de nulidade do julgamento, conforme se observa nos seguintes precedentes:

Numero do processo:35710.003162/2003-29

Turma:Sexta Câmara

Seção:Segundo Conselho de Contribuintes

Data da sessão:Thu Dec 04 00:00:00 UTC 2008

Data da publicação:Thu Dec 04 00:00:00 UTC 2008

Ementa:CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/09/1991 a 31/01/1998 NORMAS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E AMPLA DEFESA. NULIDADE. É nula a decisão de primeira instância que, em detrimento ao disposto no artigo 50 da Lei nº 9.784/99, c/c artigo 31 do Decreto nº 70.235/72 e, bem assim, aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa, é proferida sem a devida motivação e fundamentação legal clara e precisa, requisitos essenciais à sua validade. Processo Anulado.

Numero da decisão:206-01.727

Decisão:ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em anular a Decisão de Primeira Instância. Ausente ocasionalmente o conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

Nome do relator:RYCARD0 HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA

Numero do processo:19311.720257/2016-71

Turma:Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção

Câmara:Terceira Câmara

Seção:Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão:Wed Feb 27 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação:Tue Mar 19 00:00:00 UTC 2019

Ementa:Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2012 DECISÃO NULA. NÃO ENFRENTAMENTO DE TODAS AS QUESTÕES. Merece ser declarada nula a decisão de primeiro grau que não enfrenta todas as questões com potencial de modificar o lançamento, sendo necessário o retorno do expediente à unidade competente, para prolatação de nova decisão, em boa forma.

Numero da decisão:3302-006.576

Decisão:Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para anular a decisão de primeiro grau, por não enfrentamento da alegação de inaplicabilidade do percentual de 75% na multa proporcional devido ao seu caráter confiscatório. (assinado digitalmente) Paulo Guilherme Déroulède - Presidente. (assinado digitalmente) Corinθο Oliveira Machado - Relator. Participaram do presente julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho, Walker Araujo, Corinθο Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus,

Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado) e Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

Nome do relator:CORINTHO OLIVEIRA MACHADO

Ainda que a técnica de julgamento *per relationem* fosse admissível ao órgão julgador de origem, o que não é, tanto por ausência de fundamentação legal, como por incompatibilidade lógica, ainda assim seria necessário que o exame da impugnação refutasse, expressa e especificamente, os documentos juntados pelo impugnante.

Por sua eficácia persuasiva, em relação ao argumento, aponto os seguintes precedentes:

Tema 339/STF

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas.

Tese 18/STJ

A utilização da técnica de motivação *per relationem* não enseja a nulidade do ato decisório, desde que o julgador se reporte a outra decisão ou manifestação dos autos e as adote como razão de decidir.

RECURSO EM HABEAS CORPUS. OPERAÇÃO SEVANDIJA. INTERCEPTAÇÃO TELEFÔNICA. FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO INICIAL E DAS PRORROGAÇÕES DA MEDIDA. INIDONEIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Consoante imposição do art. 93, IX, primeira parte, da Constituição da República de 1988, "todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade", exigência que funciona como garantia da atuação imparcial e secundum legis (sentido lato) do órgão julgador. Presta-se a motivação das decisões jurisdicionais a servir de controle, da sociedade e das partes, sobre a atividade intelectual do julgador, para que verifiquem se este, ao decidir, considerou todos os argumentos e as provas produzidas pelas partes e se bem aplicou o direito ao caso concreto.

2. A decisão que autorizou a interceptação telefônica carece de motivação idônea, porquanto não fez referência concreta aos argumentos mencionados na representação ministerial, tampouco demonstrou, ainda que sucintamente, o porquê da imprescindibilidade da medida invasiva da intimidade.

3. Também as decisões que autorizaram a prorrogação da medida não foram concretamente motivadas, haja vista que, mais uma vez, o Juiz de primeiro grau se limitou a autorizar a inclusão de outros terminais a prorrogação das diligências já em vigor e a exclusão de outras linhas telefônicas, nos moldes requeridos pelo

Parquet, sem registrar, sequer, os nomes dos representados adicionados e daqueles em relação aos quais haveria continuidade das diligências, nem sequer dizer as razões pelas quais autorizava as medidas.

4. Na clássica lição de Vittorio Grevi (*Libertà personale dell'imputato e costituzione*. Giuffrè: Milano, 1976, p. 149), cumpre evitar que a garantia da motivação possa ser substancialmente afastada "mediante o emprego de motivações tautológicas, apodíticas ou aparentes, ou mesmo por meio da preguiçosa repetição de determinadas fórmulas reiterativas dos textos normativos, em ocasiões reproduzidas mecanicamente em termos tão genéricos que poderiam adaptar-se a qualquer situação."

5. Esta Corte Superior admite o emprego da técnica da fundamentação per relationem. Sem embargo, tem-se exigido, na jurisprudência desta Turma, que o juiz, ao reportar-se a fundamentação e a argumentos alheios, ao menos os reproduza e os ratifique, eventualmente, com acréscimo de seus próprios motivos. Precedentes.

6. Na estreita via deste writ, não há como aferir se a declaração de nulidade das interceptações macula por completo o processo penal, ou se há provas autônomas que possam configurar justa causa para sustentar o feito apesar da ilicitude reconhecida.

7. Recurso provido para reconhecer a ilicitude das provas obtidas por meio das interceptações telefônicas, bem como de todas as que delas decorreram, de modo que deve o Juiz de Direito desentranhar as provas que tenham sido contaminadas pela nulidade. Extensão de efeitos aos coacusados, nos termos do voto.

(RHC n. 119.342/SP, relator Ministro Rogerio Schietti Cruz, Sexta Turma, julgado em 20/9/2022, DJe de 6/10/2022.)

Como observado algures, entendo que as garantias do processo tributário, ainda que (*rectius* ainda mais por ser) administrativo, se aproximam das garantias típicas do processo penal.

Desde que bem motivada e fundamentada, a dispensa de diligência não viola o contraditório, a ampla defesa ou o devido processo legal, bem como não implica cerceamento de defesa, nos termos da Súmula CARF 163:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Evidentemente, a presença de motivação e de fundamentação ao ato de indeferimento da diligência é plenamente controlável no âmbito administrativo, pois não há discricionariedade ao agente público na busca pela adequada constituição do crédito tributário.

No caso em exame a diligência é prescindível, na medida em que o critério decisório determinante não está sobre a conclusão acerca da informação documental coligida pela autoridade fiscal, mas sim, se ela seria necessária e suficiente em si para fundamentar o lançamento.

Eventual resposta positiva levaria à teórica nulidade do lançamento, por vício formal, independentemente do juízo formado a partir dela (constatação substantiva ou material).

Nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

Assim, registro o seguinte trecho do acórdão-recorrido:

Compõem o presente processo os autos de infração de contribuições previdenciárias correspondentes à parte da empresa e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - RAT, as referente às contribuições dos segurados empregados, e as destinadas a entidades terceiras (FNDE - Salário Educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE), todos incidentes sobre os valores de mão de obra apurada por aferição indireta, utilizada em obra de construção civil, tudo em conformidade com o Relatório Fiscal, parte integrante deste processo.

Segundo a Fiscalização em 03/10/2008 o contribuinte entregou a Declaração e Informação Sobre Obra de Construção Civil - DISO nº 288/2008, visando regularizar a edificação sob sua responsabilidade e com base nas informações prestadas na citada DISO, efetuou o lançamento.

Ou seja, o contribuinte, ao protocolar a DISO, optou expressamente pela regularização da obra por aferição indireta, com base somente nas informações da DISO, o que ensejou a elaboração do ARO, nos termos do art. 431 da IN SRP nº 03/2005 e mantido no art. 340 da IN RFB nº 971/2009, conforme acima transcrito: "A partir das informações prestadas na DISO, após a conferência dos dados nela declarados com os documentos apresentados, será expedido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) o ARO, em duas vias, destinado a informar ao responsável pela obra a situação quanto à regularidade das contribuições sociais incidentes sobre a remuneração aferida."

Na DISO nº 288/2008, de 03/10/2008, de fls. 334/337, e no ARO nº 209873, de fls. 338/340, dela decorrente, a Fiscalização demonstra que os recolhimentos efetuados pelo contribuinte durante a obra atingiram somente 60,56% da remuneração total devida pela execução da obra.

Esclarece ainda que deve-se considerar que tanto a apresentação da DISO (03/10/2008), quanto a confecção do ARO (09/10/2008) encontravam-se sob a regência da IN MPS/SRP nº 03/2005, ao passo que o lançamento fiscal (25/03/2013) já se submetia às disposições da IN RFB ns 971/2009, que revogou a primeira nos dispositivos que regulam a presente questão. E ressalta que nos termos do art. 472 da IN SRP nº 03/2005 a obra ou o serviço de construção civil, de responsabilidade de pessoa jurídica, deverá ser auditada com base na escrituração contábil desta.

E ao analisar a contabilidade apresentada pela impugnante, a Fiscalização verificou que esta não registrava o movimento real da remuneração dos segurados alocados para a obra bem como o material de consumo necessário ao levantamento dos blocos dos edifícios não traduz a realidade da edificação dos dados contidos na DISO e tampouco os escriturados contabilmente nos livros contábeis examinados, considerando, portanto, deficiente a contabilidade relativa a obra, uma vez que não retrata a realidade.

Só para se ter a dimensão da obra detalhamos abaixo as características do prédio para melhor visualização dos materiais necessários e já instalados, que não constam dos registros contábeis da empresa:

Dados da Obra

- Prédio de apartamentos constituído de 01 bloco com 06 pavimentos, com 05 andares, 05 apartamentos por andar e 02 no quinto andar.

Sendo composto de:

- 08 apartamentos possuem: 01 suítes, 01 quarto, sala estar/jantar, cozinha, banheiro, área de serviço e área gourmet.

- 08 apartamentos possuem: 02 suítes, 01 quarto, sala estar/jantar, cozinha, banheiro, área de serviço, área gourmet e sacada.

- 04 apartamentos possuem: 01 suíte, 01 quarto, sala estar/jantar, cozinha, banheiro, área de serviço e área gourmet;

- 02 apartamentos possuem: 02 suítes, 01 quarto, sala estar/jantar, cozinha, banheiro, área de serviço, área gourmet, sacada e lavabo.

Assim a Fiscalização em obediência ao contido no citado art. 472 da IN SRP nº 03/2005, diante do não pagamento dos valores constantes no ARO (baseado na DISO), à vista dos documentos apresentados pela empresa constatando que a contabilidade da impugnante não expressou o movimento real de remuneração, lavrou as autuações ora objeto de análise, cujas contribuições foram corretamente apuradas por aferição indireta, com fundamento na Lei 8.212/91, art. 33, §§ 3º e 4º e 6º, conforme abaixo transcrito:

Art. 33. A 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.

(...).

§ 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.

§ 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. (gn)

(...).

§ 6° 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.

(...).

Ha de se considerar que no mesmo sentido o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, artigo 233, parágrafo único, como também a IN RFB nº 971/2009, em seu artigo 381, inciso V determinam a aferição indireta quando da apresentação deficiente de documentos conforme abaixo transcrito:

RPS - Decreto nº 3.048/99

Art.233.

(...).

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. (gn)

(...).

IN RFB nº 971/2009

Art. 381. 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:

(...).

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.

(...).

V - quando os documentos ou informações de interesse da RFB forem apresentados de forma deficiente.

(...).

Extrai-se dos dispositivos legais acima transcritos que a lei atribui ao Fisco a prerrogativa de apurar, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento, constatar que a contabilidade não espelha 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.

E 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. Assim, em havendo sonegação ou recusa de apresentação de documentos, ou, ainda, se for considerado imprestável, por irregular, o material alcançado à fiscalização, a autoridade tributária está autorizada a proceder a aferição indireta, arbitrando o valor devido a título de contribuição previdenciária.

Acrescente-se ainda que todos os lançamentos contábeis necessitam de comprovantes hábeis, sejam de receitas, despesas ou variação patrimonial. A produção de provas é estabelecida pelos documentos que dão suporte aos lançamentos contábeis. Qualquer inconsistência nos registros contábeis expõe a fragilidade do sistema como um todo, afetando, diretamente, a sua confiabilidade como elemento de prova. A comprovada omissão de um único registro sujeito à escrituração, independentemente do seu valor contábil, coloca debaixo

de suspeição a credibilidade das demais informações, quanto à idoneidade, veracidade e fidedignidade sobre a sua posição financeira, seu desempenho e seus fluxos de caixa.

No caso em tela, a Fiscalização registra que o pilar basilar do presente lançamento fiscal consiste na desqualificação da escrituração contábil apresentada, pelo fato de omitir despesas de materiais que se encontram comprovadamente aplicados nas obras, tais como portas, batentes, janelas, vasos sanitários e outros.

Tanto é verdade que o próprio contribuinte em sua peça de contestação, confessa que a sua escrituração fiscal e contábil não registra, de fato, as aquisições das citadas 192 portas, 192 batentes, 144 janelas, 04 vasos sanitários e diversos outros itens, justificando tratar-se apenas de uma "falha do preposto da

impugnante que não verificou com acuidade a entrega das notas dos referidos materiais pelo fornecedor".

Todavia em que pese a Impugnante tentar amenizar a infração, ressalvada a hipótese da lei dispor ao contrário a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (art. 136 - CTN). Isso significa que a violação da lei tributária pode até não determinar prejuízo para a Fazenda e, ainda assim, ser possível se afirmar a responsabilidade pela infração, uma vez que a exigência legal não foi observada tal como está prescrita. Portanto, ainda que seja uma simples desatenção que culminou com o descumprimento de uma obrigação formal, deve o agente responder por ela.

Com relação a afirmação da Impugnante de que "a fiscalização deveria realizar um cotejo entre a valoração dos itens não contabilizados em relação ao custo total da obra, a fim de checar se a proporcionalidade justifica a desconsideração de toda a contabilidade... , há de se registrar que não existe fundamento lógico ou legal, para adoção de um procedimento absolutamente inovador, frisando que na ocorrência de fato gerador de contribuição previdenciária, ao Fisco cabe tão somente aplicar a legislação vigente (art. 142 do Código Tributário Nacional).

Ademais a Instrução Normativa MPS/SRP nº 03/2005, em seu artigo nº 472 e subsequentes, devidamente mantidos nos artigos nº 380 e seguintes da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13/11/2009, dispõe que as obras de construção civil, de responsabilidade de pessoa jurídica, devem ser auditadas com base na escrituração contábil, sendo a aplicação da aferição indireta - aqui entendida como a apuração da remuneração/base de cálculo pelo valor da mão-de-obra empregada (CUB), correspondente ao padrão de enquadramento da obra de responsabilidade da empresa e proporcional à área construída, apenas uma forma arbitrada de apuração, a ser utilizada nos casos excepcionais, previstos no art. 473 da IN 03/2005 os quais se destaca a seguir:

IN MPS/SRP nº 3/2005:

"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:

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:

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. 427, 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." (gn)

(...).

Confirmando sua convicção a Fiscalização enumera no item 3 do Relatório Fiscal alguns materiais (como portas, janelas, artigos sanitários, hidráulicos e elétricos etc.), que são imprescindíveis em qualquer obra de construção civil, e que não consta nos registros contábeis, ou seja, a deficiência documental é muito evidente, ou seja, torna-se claro que as compras foram efetuadas, pois os materiais estão devidamente instalados.

Pelo exposto, correta a apuração das contribuições por aferição indireta, já que o contribuinte, não logrou êxito em comprovar a regularidade de sua escrita contábil à época da regularização da obra que, em razão da falta de registro do movimento real da remuneração dos segurados alocados para a obra bem como o material de consumo necessário ao levantamento das edificações.

No tocante a alegação de não ter sido alertado para o fato de que não teria cumprido as determinações legais ou quanto a uma futura cobrança de diferença, há de se ressaltar que consta na parte final da DISO nº 288/2008, de fls. 496/497, assinada pela representante da empresa, Sra. Claudia R. dos Santos, o alerta de que caso não fosse quitado o valor apurado na DISO/ARO no prazo legal, o mesmo seria objeto de lançamento fiscal, conforme:

"Declaro, sob as penas da lei, que estas informações expressam a verdade. Estou ciente de que a não quitação do valor, se houver, até a data do vencimento expressa na guia provocara a emissão de notificação Fiscal de Lançamento de Débitos - NFLD e de que, a qualquer tempo, a SRP poderá fiscalizar esta obra e levantar débitos". (gn)

No caso o contribuinte se negou a recolher a diferença apurada no ARO, sob a alegação de que todos os custos da obra estavam devida e regularmente registrados em sua contabilidade. No entanto, conforme os documentos apresentados durante o procedimento fiscal e os acostados à impugnação não comprovam as alegações da impugnante, pois, não trazem qualquer elemento novo que seja digno de reavaliação ou que modifique o entendimento manifestado pela autoridade lançadora nos autos do processo administrativo, tendo em vista que, ou já foram objeto de análise e consideração e/ou não tem o condão de reformar o lançamento fiscal.

Assim a competência usada para calcular o valor do metro quadrado é a mesma utilizada para a aferição da remuneração da mão de obra total, quando houve a entrega da DISO, ou seja, 10/2008, cujo cálculo se encontra demonstrado no ARO, que foi emitido de acordo com o disposto na instrução Normativa RFB nº 971/2009, vigente a época dos fatos geradores que dispunha que para as pessoas jurídicas sem contabilidade regular, seria emitido o ARO, a partir das informações prestadas na DISO, conforme:

Art. 340. Para as pessoas jurídicas sem contabilidade regular e para as pessoas físicas, a partir das informações prestadas na DISO, após a conferência dos dados nela declarados com os documentos apresentados, será expedido pela RFB o ARO, em 2 (duas) vias, destinado a informar ao responsável pela obra a situação quanto à regularidade das contribuições sociais incidentes sobre a remuneração aferida, sendo que:

(...).

§ 2º No cálculo da remuneração despendida na execução da obra e do montante das contribuições devidas, se for o caso, será considerada como competência de ocorrência do fato gerador o mês da emissão do ARO, e o valor das contribuições nele informadas deverá ser recolhido até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da sua emissão, antecipando-se o prazo de recolhimento para o dia útil imediatamente anterior, se no dia 20 (vinte) não houver expediente bancário.

§ 3º O ARO deverá ser emitido até o último dia útil da competência seguinte ao da protocolização da DISO, caso em que serão usadas as tabelas do CUB da competência de emissão do ARO referentes ao CUB apurado para o mês anterior.

(...).

§ 6º Não tendo sido efetuado o recolhimento nem solicitado o parcelamento espontâneo, o ARO será encaminhado à Delegacia ou Inspetoria da Receita Federal do Brasil para a constituição do crédito, no prazo de 60 (sessenta) dias após a data de sua emissão.

(...).

A Fiscalização anexa, às fls. 334/337, uma cópia do ARO nº 209873, de fls. 338/339, no qual se verifica o valor da Remuneração da Mão de Obra Total - RMOT (R\$ 385.658,28), ao passo que os recolhimentos efetuados pelo contribuinte durante a obra, após a atualização - Remuneração contida nos recolhimentos/NF apresentados-RCR, conforme o ARO, atingiram o montante de R\$ 232.646,08, que somados às NF de concreto apresentadas que totalizaram R\$ 945,65, resultaram em R\$ 233.591,94, ou seja, 60,56% da remuneração total devida pela execução da obra, conforme tabelas abaixo:

Aferição da Remuneração da Mão de Obra Total

Área Faixa Remuneração MO	Custo Global	% Desconto	Custo Líquido	%	M.O
Obra Nova -Edifício 2.928,32	100 73.208,00	0	73.208,00	4	
Obra Nova-edifício 5,856,64	100 73.208,00	0	73.208,00	8	
Obra Nova-edifício 10.249,12	100 73.208,00	0	73.208,00	14	
Obra Nova -edifício 356.624,20	2.503,99	1.833.121,00	0	1.833.121,30	23
Total	2.052.745,00		385.658,28		

Quadro de áreas e Remunerações

Área Total	% Não	Área Total Não	Área para	Rem. de Recol.	Área
ARO Projeto Decadente	Decadente	Cálculo Atual.	Regularizar		
209873	2.803,99	100 2.803,99	2.303,99	232.546,08	
	2.803,39				
Rem. MO Terceiros	Rem. MO Não Total a	Rem. MO a	Código de Pgto INSS		(31%)

Tot.	Decadente,	Regul.	(5.8%)	Recolher		
			(36.8%)			
385.658,28	385.658,28	152.066,34	2208	47.140,57	8.819,85	
	55.960,42					

A Fiscalização informa ainda que para efeito de enquadramento da obra permaneceu a declarada, pela empresa, na DISO: tipo residencial alvenaria (edifício), padrão baixo com 48 unidades e cada um com dois banheiros, número de pavimentos H8 (de cinco a 8 andares) e o valor CUB/ m2 de R\$ 732,08.

Desta feita e considerando que restou plenamente demonstrado que o procedimento fiscal da aferição indireta se encontra totalmente respaldado no artigo nº 33, §§ 3º, 4º e 6º da Lei ns 8.212, o lançamento deve ser mantido.

Da CND

A Impugnante argumenta que por ter cumprido todos os requisitos à época, necessários para a regularização da obra é que obteve a Certidão Negativa de Débito - CND. Realmente com base no então vigente inciso III, § 2º do art. ns 477, da IN MPS/SRP nº 03/2005, foi liberada a CND com a condição indispensável de que a obra seria objeto de futura ação fiscal para comprovação da alegada regularidade, o que, efetivamente, não se confirmou pelos fatos narrados no Relatório Fiscal e corroborado pela Informação Fiscal decorrente da diligência, solicitada por esta 5ª Turma de Julgamento.

Citado dispositivo estabelece:

IN SRP nº 03/2005

Art. 477. A CND ou a CPD-EN de obra de construção civil, sob a responsabilidade de pessoa jurídica, será liberada, desde que a empresa:
(...).

III - comprove: (...).

§ 2º Quando o percentual mínimo previsto nas alíneas "a" e "b" do inciso III do caput não for atingido, a CND ou a CPD-EN será liberada:

(...).

Ressalte-se ainda que o citado artigo nº 477 da IN MPS/SRP nº 03/2005, repisado no artigo nº 385, §1º da IN RFB nº 971/2009, dispõe que "independentemente da expedição da CND, fica ressalvado à RFB o direito de cobrar qualquer importância que venha a ser considerada devida em futura Auditoria-Fiscal".

Comprova-se assim que a expedição da CND para obra de construção civil não é prova definitiva de regularidade perante a Seguridade Social, uma vez que a expedição desta ressalva à SRF/RFB o direito de cobrar qualquer importância que venha a ser considerada devida em futura Auditoria-Fiscal.

Das Diferenças Apuradas nos Cálculos Efetuados nas Obras da Impugnante - Condomínio Palmeiras X Condomínio Munich.

No tocante às supostas discrepâncias, apontadas pela impugnante, do cotejo entre os cálculos das duas obras efetuadas pela mesma construtora (Condomínio Palmeiras x Condomínio Munich), a Fiscalização demonstra abaixo que as duas obras foram arbitradas da mesma forma e que a pequena variação apresentada (12%), decorre das especificidades de cada uma, tais como área de construção, mês de apuração determinado pela recepção da DISO, montante de recolhimentos e NF distintas:

"Não procede também a alegada discrepância de valores nos cálculos da presente obra com outra na mesma ação fiscal, tendo em vista que os argumentos da impugnação (recorte VI) partem de uma premissa equivocada: comparar as áreas resultantes das duas obras. Não há que se falar em "área resultante" ou "área em cobrança", pois estas nada significam na sistemática de apuração, que se define pelo cotejamento entre a "Remuneração da Mão de Obra Total - RMOT e a "Remuneração contida nos recolhimentos/NF apresentados-RCR\ de cuja diferença resulta a "Base de Cálculo Tributável-BCT", esta sim, o valor de

referencia para apuração das contribuições devidas e lançadas. Os números que seguem permitem constatar que as duas obras foram arbitradas da mesma forma e resultaram em valores aproximados, com pequena variação em torno de 12%, que se deve em razão das especificidades de cada uma, tais como área de construção, mês de apuração determinado pela recepção da Diso, montante de recolhimentos e NF distintos, etc.

Enquanto o Condomínio Palmeiras (A), com a área total de 3.908,25 M2.

arrolou recolhimentos (RCR) que representaram 67,82% da RMOT, resultou em um saldo a descoberto de remuneração BCT da ordem de R\$ 170.470.41. verifica-se que na outra obra Condomínio Munich (B), com área total de 2.803,99 M2, que arrolou recolhimentos responsáveis por 60,56% da RMOT, registrou o saldo de remuneração BCT no montante de R\$ 152.066.34. (Recortes VII e VIII)

Portanto, a obra A mesmo tendo uma área 39,38% superior (3.908,25 x 2.803,99), e ainda ter arrolado recolhimentos e NF 11,98% superiores (67,82% x 60,56%), o saldo final da BCT foi de apenas 12,10% superior (R\$ 170.470.41 x R\$ 152.066.34) em relação à obra B.

Cabe dizer também quanto ao cálculo apresentado em outro auto de infração (qual seja, o Procedimento fiscal de n. 0810800.2012.00089, Processo n 10860.720439/2013-17, matrícula CEI n. 38.610.02710/74 -Condomínio Palmeiras, em Ubatuba - doe. anexo) o que resultou em 1.202,79 m2 destoa do presente auto de infração apresentado contra a Impugnante, porque percebe-se que se a Auditoria fiscal naquele outro auto encontrou valor de 1.2012,79 m2, para o momento de entrega e utilização do concreto usinado, coincidente com o mês de competência de início da folha de pagamento naquele outro (11/2005), de se

saber o critério de proporção e percentagem adotado, já que nesta houve o resultado de 300,00 m², e o concreto concreto usinado foi entregue e utilizado seis meses antes do início de atividade informado pela Impugnado, havendo descompasso de cálculos.

Não bastasse, não foi adotado o mesmo cálculo para as autuações, já que, enquanto na outra autuação que também se impugna, achou-se a base de cálculo de 170.470,43, na presente impugnação - especialmente diante da diferença encontrada de 300m² - a base de cálculo não pode resultar em 152.066,34, mas sim em número bem menor, por volta de R\$44.000,00 (quarenta e quatro mil reais) de base de cálculo. "

(...)

Desta feita, não pode se acatada as alegações da impugnante neste quesito. Dos Redutores - Retificação

No tocante à alegação de que não foram observadas as regras fiscais para redução da área total construída, a fiscalização afirma que da análise da DISO verifica-se que o campo destinado às áreas com redução de 50%, registra apenas 140,24m² referentes às varandas. No entanto da análise de todo o conteúdo dos autos e à luz da legislação normativa que rege a matéria, verificou que as áreas citadas no quadro de áreas do projeto arquitetônico, identificadas como "Casa de máquinas e D'Água" com a área de 27,19 M² enquadram-se nas disposições do art. 357, XIV e XV, da IN RFB 971/2009, estando, portanto, sujeitas ao redutor de 50%, na forma prevista. Assim, a área de 13,595 m² (27,19 M² x 50%) será contemplada na revisão a ser procedida nos termos do item 7 que segue abaixo.

PAV. TÉRREO (276,00x2)	482,32
MEZANINO	151,93
PAV TIPO (460,54X4)	1.842,15
5° PAVIMENTO	230,27
CASA DEMAQ. E CAIXA DAGUA	27,19
VARANDAS (35,06X 4)	140,24
TOTAL DE CONSTRUÇÃO	2.874,11
TERRENO	1.017,00
PROJEÇÃO (49,9%)	500,00
Taxa de ocupação 1,96 x	1.999,51

Assim, em razão da constatação das áreas de redução foi procedida à revisão do lançamento fiscal, na forma dos demonstrativos que seguem:

Lançamento Original X Lançamento Retificado

Descrição	Lançamento Original	Lançamento Retificado
-----------	---------------------	-----------------------

Mês/ano	10/08	10/08	
Area Total construída	2.874,11		2.874,11
Area com redutores 50% - DISO		140,24x50%=70,12	140,24x50%=70,12
Area com redutores 50%	0		27,19x 50% = 13,595
Area para cálculo	2.803,99		2.790,395
Valor CUB M2	732,08		732,08

Quadro I - Áreas para cálculo

Area faixa	CUB/M2	Custo Global	%MO	Remuneração MO
Obra nova - Edifício	100,00 732,08	73.208,00	4	2.928,32
Obra nova - Edifício	100,00 732,08	73.208,00	8	5.856,64
Obra nova - Edifício	100,00 732,08	73.208,00	14	10.249,12
Obra nova - Edifício	2.490,40 732,08	1.823.168,37	20	364.633,67
Total		2.042.792,37		383.667,75

Quadro II — Cálculo da remuneração da mão de obra retificada

Mês/ano	10/08	10/08	
RMOT	385.658,28		383.667,75
RCR	233.591,94	60,56%	233.591,94 60,88%
BCT	152.066,34	39,44%	150.075,81 39,12%

Ante todo o exposto o lançamento deve ser retificado em razão da utilização dos redutores legalmente permitidos por lei, sobre as base de cálculo conforme tabela DE/PARA, abaixo:

Quadro III — DE/PARA

COD DE	PARA	DEBCAD	
01 SC Empregados	152.066,34		150.075,81
11SEG	12.165,31	12.006,06	37.280.553-1
12 EMPR	30.413,27	30.015,16	37.280.552-3
13 RAT	4.561,99	4.502,27	
15 TERC	8.819,85	8.704,40	37.280.554-0
Total Original	55.960,41		55.227,89

Das Notas Fiscais

No que tange à alegada possibilidade de as GPS e NF apresentadas servirem para abater parte do valor da obra, a Fiscalização, informa que não, uma vez que estas já foram objeto de análise e consideração e seus valores já deduzidos do cálculo

do credito. Acrescenta, inclusive, que estas constam discriminadas na DISO, conforme abaixo:

"Ressalvado o projeto arquitetônico, cujas informações serão aproveitadas para a revisão detalhada no item 5, abaixo, os demais elementos anexados à impugnação, conforme já reportado no subitem 2.3 acima, ou já foram objeto de análise e consideração e/ou não tem o condão de reformar o lançamento fiscal.

Ressalte-se que as GPS e NF apresentadas se encontram discriminadas na DISO/ARO e, portanto, já foram consideradas como dedução no cálculo de conversão para Remuneração da Mão de Obra contida nesses documentos. "

Desta feita tendo sido demonstrado que as NF já foram abatidas não há valores a serem deduzidos.

Da Decadência - Não Ocorrência

A impugnante requer a extinção da obrigação tributária ora imposta por decadente, nos termos do inciso II do art. 2º do art. 344, c/c arts. 390 e 354, parágrafo único, todos da IN RFB nº 971, de 2009, e o disposto no art. 173, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

Sobre a decadência há de se ressaltar que em face da Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal, publicada no Diário Oficial da União em 20/06/2008, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário, foram considerados inconstitucionais, verbis:

Súmula Vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

O entendimento adotado é que se aplica aos lançamentos de ofício os prazos decadenciais previstos nos art. 150, § 4º ou no art. 173, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966), a depender da existência ou não de pagamento parcial.

CTN

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...).

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

(...).

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...).

No caso em questão, em sede de diligência a Fiscalização reforça a não ocorrência da decadência quinquenal nos termos do art. 173, inciso I do CTN, conforme abaixo transcrito:

"Quanto à decadência nos termos do art. 173, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 -Código Tributário Nacional (CTN), smj, não se configura no presente caso, tendo em vista que o lançamento fiscal efetivou-se em 25/03/2013, abarcando a competência 10/2008, em função da recepção da DISO em 03/10/2008.

a) O início de atividade da matrícula CEI: 38.610.03144/72 informado pelo contribuinte na DISO é 15/08/2006. Conforme consta na DISO o início de emissão de folha de pagamento relativo à mão de obra utilizada se deu a partir da competência 04/2007, continuando até a competência de 03/2008, sem falhas de mão de obra durante o período citado. Entretanto, efetivamente, a movimentação no canteiro de obras se iniciou bem anteriormente. Fato é que a partir da competência 10/2006 deu-se a movimentação inicial de entrega de concreto usinado para uso em fundações e vigas. O preenchimento das formas das fundações e pilares (1º pavimento) decorre de uma estrutura previamente preparada. É sabido que ao iniciar o canteiro de obras, onde se desenvolvem operações de apoio e execução de uma obra, faz-se uma antevisão das necessidades básicas exigindo uma série de atividades prioritárias como movimentação de terra, instalações elétricas, hidráulicas (água e esgoto), etc."

Em que pese o inconformismo da Impugnante de que a decadência não foi suficientemente afastada pela Fiscalização, este não pode prosperar, pois conforme já exposto, nos termos do art. 340, caput e §2º da IN RFB nº 971/2009, será emitido o ARO, a partir das informações prestadas na DISO, sendo que no cálculo da remuneração despendida na execução da obra e do montante das contribuições devidas, será considerada como competência de ocorrência do fato gerador o mês da emissão do ARO, ou seja, no caso, a emissão do ARO com entrega da DISO foi no mês 10/2008, especificamente em 09/10/2008.

No entanto, há de se esclarecer que os fatos geradores não foram apurados nessa competência, 10/2008, ou seja, esta competência foi utilizada como referência para as contribuições aferidas e consolidadas em 24/03/2013, segundo o inciso I do § 2º do artigo 344

da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13/11/2009, vigente à época do lançamento fiscal, e não como o mês de ocorrência dos fatos geradores.

Logo, foram apuradas as contribuições devidas nas competências para todo o período, que de acordo com as informações da DISO que é de 15/08/2006 a 21/05/2008, apuradas na competência 10/2008 (09/10/2008), quando da emissão do ARO - Aviso de Regularização de Obras e ante a inércia do contribuinte em pagar, foram lançadas em

24/03/2013.

Sobre o término da obra em período abrangido pela decadência, a já citada Instrução Normativa RFB nº 971/2009, estabelece em seu art. 390, § 1º e 2º, que cabe ao interessado a comprovação desta, desde que os documentos comprobatórios tenham vinculação inequívoca à obra e seja contemporâneo do fato a comprovar, elencando no §3º do mesmo dispositivo legal, os documentos capazes de comprovar o término da obra, e dentre eles consta o Habite-se. No caso dos autos, verifica-se que o Habite-se nº 117/2008, juntado às fls. 162, para regularização de uma obra de área total 2.874,11 m2, foi expedido em 21 de maio de

2008.

Assim embora se verifica nos autos que houve o pagamento parcial da contribuição - já que houve recolhimento para a matrícula CEI desta obra que atingiu o percentual de 60,56%, sobre a área total de 2.803,99 m2, mas restando, comprovado a evidente intenção da Impugnante de ocultar mão de obra e material conforme demonstrado, justificando, inclusive a desqualificação da contabilidade da empresa com a apuração do crédito por aferição indireta, não pode, portanto, ser aplicado o prazo decadencial previsto no art. 150, §4º do CTN, de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Desta feita considerando que a área total da presente edificação de 2.803,99 m2 a ser regularizada foi concluída em 21/05/2008, conforme Habite-se e declarado na DISO pela Impugnante, e o crédito dela decorrente foi consolidado em 24/03/2013, com ciência do contribuinte em 27/03/2013, concluiu-se que para a presente constituição de crédito tanto nos termos do art. 150, § 4º como no art. 173, I, da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional (CTN), não se configura a decadência quinquenal de nenhum período, tendo em vista que a Fiscalização tinha até 31/03/2013 e 31/12/2013, respectivamente, para proceder ao lançamento.

Do Pedido de Perícia

Propugna a impugnante prova pericial nos processos administrativos que objetivaram a extinção dos débitos tributários apontados no Auto de Infração, indicando perito contador e enumerados os quesitos a serem respondidos.

Em que pese o autuado ter indicado perito e formulado quesitos, conforme determina o Decreto nº 70.235/1972, art. 16, IV, a realização de perícia mostra-se desnecessária, pois, conforme acima demonstrado, a auditoria fiscal se baseou

em declaração e documentos elaborados pela própria empresa para apurar o débito (DISO), sendo estes suficientes para a comprovação de sua existência.

A produção de prova pericial constitui procedimento que, antes de qualquer outra razão, tem por finalidade firmar o convencimento do julgador, ficando a seu critério indeferir o seu pedido se entendê-la desnecessária, conforme Decreto nº 70.235/1972, artigo 18.

No caso em tela, pelas razões já expostas, indefere-se o pedido de perícia, uma vez que não há dúvida a serem esclarecidas quanto aos fatos que ensejaram o presente lançamento, forma de apuração, base de cálculo e alíquotas aplicadas.

Juntada De Documentos

O pedido de juntada de documentos após a impugnação não deve ser acolhido, uma vez que o Decreto nº 70.235/1972, artigo 16, §4º, limitou o momento para a apresentação de provas, dispondo que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Art. 16

[...]

§ 4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (...).

A preclusão temporal para a apresentação de provas, no entanto, foi ressalvada nas situações previstas nas alíneas do § 4º acima transcritas. Todavia, no caso em análise, o impugnante não demonstrou, em sua peça de defesa, a ocorrência de nenhuma dessas situações, razão pela qual indefere-se o pedido de juntada posterior de documentos.

Depósitos Extrajudiciais

Em relação aos depósitos extrajudiciais que o contribuinte alega ter realizado, conforme cópia das Guias de Depósito Extrajudicial - DJE (fls. 286/292), registre-se que tal depósito não influencia no presente julgamento. Após o encerramento da lide ou do processo litigioso, as providências a serem tomadas em relação ao valor do depósito seguem o comando da Lei nº 9.703/98.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGÓ-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino

DOCUMENTO VALIDADO