



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10909.001887/2008-49
Recurso Embargos
Acórdão nº **2301-007.909 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 5 de outubro de 2020
Embargante PRESIDENTE DA 1ª TURMA ORDINÁRIA DA 3ª CÂMARA DA
2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO DO CARF
Interessado FAZENDA NACIONAL FG PRIME EMPREENDIMENTOS LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2001 a 31/01/2006

EMBARGOS. ERRO DE FATO

Verificada a existência de erro de fato, cabe embargos inominados para que seja feita a devida correção.

AUTO DE INFRAÇÃO.

Constitui infração à legislação previdenciária a empresa apresentar livro sem atendimento às formalidades legais exigidas, com informação diversa da realidade ou que omita informação verdadeira.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos, sem efeitos infringentes, para reratificar o Acórdão nº 2301-007.059, de 03/03/2020, sanando o vício material apontado e integrando ao corpo do voto a transcrição do acórdão recorrido, nos termos do art. 57, §3º do RICARF.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Embargos Inominados opostos pela PRESIDENTE DA 1ª TURMA ORDINÁRIA DA 3ª CÂMARA DA 2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO DO CARF, em face do Acórdão n.º 2301-007.059, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, em sessão plenária de 03/03/2020, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2001 a 31/01/2006

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

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. ARBITRAMENTO FISCAL.

Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtida mediante cálculo de mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo à empresa notificada o ônus da prova em contrário.

A parte dispositiva foi assim redigida:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade (sumula CARF no 2), rejeitar as preliminares, e, no mérito, negar provimento.

O contribuinte foi intimado da decisão, apresentando Embargos de Declaração alegando a existência de diversas omissões sobre pontos do recurso voluntário que não teriam sido analisados pela decisão embargada. Da leitura do inteiro teor do acórdão, verifica-se que a conselheira relatora, fazendo uso da prerrogativa constante do art. 57, §3º, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, e alterações posteriores, consignou em seu voto a ratificação da decisão de 1ª instância, em decorrência da ausência de novas argumentações em sede de recurso voluntário pelo contribuinte.

Todavia, verifica-se que não houve a transcrição integral da decisão de 1ª instância, impossibilitando o juízo de admissibilidade dos Embargos de Declaração do contribuinte, bem como contrariando determinação expressa no RICARF.

Assim, na condição de Presidente da 1ª Turma Ordinária, apresento Embargos Inominados, com fundamento no art. 66, do Anexo II, do RICARF, em face da ocorrência de inexistência material devida a lapso manifesto, para que seja proferido novo acórdão, fazendo constar a transcrição da decisão de primeira instância, em obediência ao disposto no §3º do art.

57, do RICARF, retrocitado, sob pena de nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Ademais, verifico a existência de outro lapso manifesto, com a inclusão de assunto diverso do julgado na ementa e voto quanto à Aferição Indireta pelo CUB.

Da análise dos autos, constata-se que o lançamento é decorrente de descumprimento de obrigação acessória pela apresentação de “contabilidade contendo informação diversa da realidade, não registrando o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço”, e não lançamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre mão-de-obra empregada em Construção Civil, obtida mediante Arbitramento Fiscal (Aferição Indireta CUB), como constou na ementa e voto do acórdão

Pelo exposto com fundamento nos arts. 65 e 66, do Anexo II, do RICARF, apresento os Embargos Inominados, para correção das inexatidões materiais devidas a lapso manifesto acima detalhadas, mediante a prolação de novo acórdão.

Após, deverá ser dada ciência do acórdão ao contribuinte, para, querendo, ratificar os Embargos de Declaração apresentados, para posterior análise da sua admissibilidade. Encaminhe-se à conselheira relatora Fernanda Melo Leal, para inclusão em pauta de julgamento.

Sendo assim, processo encaminhado para a devida inclusão em pauta de julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

No caso em análise de fato não foi atendido o requisito de copiar e colar integralmente a decisão de piso, ao mencionar do §3º do art. 57 do Anexo II. O motivo da não transcrição foi de que, a despeito de ter invocado o mencionado artigo para confirmar e ratificar que o entendimento da relatora era igual ao da decisão de piso, e que não houve nenhum fato novo ou argumento novo pelo Recorrente em sede de Recurso Voluntário, a relatora abordou os pontos levantados pelo Recorrente.

Além disso, foram apontados alguns erros materiais pela Presidente da Turma, os quais merecem ajuste. Sendo assim, por uma questão formal e em respeito ao quanto determinado no regimento, pelo fato de ter citado o mencionado o do §3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Carf, passo aqui a copiar e colar toda a decisão de piso a qual adotei os argumentos como próprios, bem como ajustar pontos do acórdão embargado. Vejamos como fica o novo voto no acórdão 2301-007.059, considerando a inclusão de todo o voto da DRJ e demais ajustes :

VOTO

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade.

Portanto, merece ser conhecido.

REGIMENTO INTERNO DO CARF – APLICAÇÃO § 3º, Art. 57

Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I – verificação do quórum regimental;

II – deliberação sobre matéria de expediente; e

III – relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Desta feita, desde já sustento integralmente a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos. Portanto, transcrevo a decisão de piso.

“VOTO

Preenchidos os requisitos formais para admissibilidade e sendo tempestiva, tomo conhecimento da impugnação e passo a analisar suas razões.

Entretanto, da análise dos autos, constata-se que os argumentos e documentos apresentados pela notificada, em sua peça de defesa não apresentam situação fática e força jurídica suficientes para alterar o lançamento fiscal, pelos motivos a seguir explicitados.

Vício formal do auto de infração. As alegações de falta de exatidão dos dispositivos legais infringidos e que este fato estaria impossibilitando a defesa da impugnante são descabidas conforme será demonstrado. Consta do relatório fiscal do auto de infração, fl. 09 e da folha de rosto fl. 01, de forma clara a fundamentação legal que ampara o presente lançamento, no caso os §§ 2º e 3º do art. 33, da Lei nº. 8.212/91, combinado com os artigos 232 e 233, § único, do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048/99. A situação fática consta perfeitamente identificada no relatório fiscal, o qual indica de forma detalhada os vícios e omissões contidos na escrituração contábil da empresa, conforme se pode constatar dos autos às fls. 09/18. Assim, se

verifica presente no lançamento a motivação do lançamento, que no caso específico foi a empresa apresentar documentação e livros que não atendem as formalidades exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira. Desta forma não procede os argumentos da impugnante no sentido de que não estaria tipificada a infração ou que não existe previsão legal para a aplicação da multa.

Com relação aos questionamentos acerca dos motivos da autuação, cabe esclarecer que a fundamentação legal que ampara o presente lançamento ocorre tanto para a situação de deixar de apresentar a escrituração contábil (livros diários O1/2007 a 11/2007), como para a apresentação deficiente ou com omissões de fatos geradores, conforme amplamente demonstrado pelo relato da fiscalização. Assim, verifica-se que não ocorre nos autos qualquer situação que impossibilite o contraditório e o amplo direito de defesa do contribuinte, como este pretendeu alegar.

Decadência.

Com relação questão relacionada à decadência, trazida pelo impugnante no presente lançamento, cabe considerar a seguinte análise. A presente autuação, por tratar de descumprimento de obrigação acessória, não está exigindo, do contribuinte, tributo no qual deveria este ter efetuado antecipação de pagamento. Inadequada, portanto, a hipótese de aplicação do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, para fins de cálculo do prazo de decadência às obrigações acessórias, porquanto o caput da referida norma de regência remete o intérprete à homologação da antecipação do pagamento. O descumprimento de obrigação tributária acessória não é instância procedimental que se equipare a esta situação.

No caso em tela, o fato gerador da obrigação acessória consiste em apresentar documentação e livros que não atendem as formalidades exigidas, que contenha informação diversas da realidade ou que omita a informação verdadeira.

Assim, no caso concreto, se verifica necessário à subsunção da hipótese à disposição do inciso I, do art. 173 do Código Tributário Nacional, que determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ressalve-se ainda que, no caso desta obrigação acessória, o art. 33, §11 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 determina que os documentos comprobatórios devem ficar arquivados na empresa até que ocorra a prescrição dos débitos correlatos:

§ 11. Em relação aos créditos tributários, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Isto posto, considerando que o lançamento de ofício foi efetuado em 25/03/2008, conforme folha 01 dos autos, constata-se que estão atingidos pela decadência, nos moldes no art. 173, I, do CTN, as contribuições previdenciárias até 11/2002, de forma que, para manter correspondência com estas, não ocorre à obrigação da empresa apresentar a escrituração contábil da forma exigida pela legislação até esta data.

Assim, cabe a aplicação da multa pelo descumprimento da obrigação acessória para o período não decadente, no caso, entre 12/2002 a 11/2007. Cabe esclarecer no entanto que o valor da multa aplicada não se altera, uma vez que esta decorre de valor único, estipulado por portaria ministerial, conforme especificado no relatório de aplicação da multa fl. 19 dos autos. Em face ao exposto, verifica-se que não procede qualquer alteração no lançamento em face da questão decadencial.

c) Apresentação de livros. Alega que não foram apresentados os livros Diário e Razão relativos a 2007 porque se tratava do ano em curso durante a fiscalização, sem o período anual concluído. Este argumento apresentado pela empresa não justifica a falta de apresentação da escrituração contábil da empresa, relativa ao exercício de 2007. Conforme consta do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, fl. 08, em 19/03/2008 foi solicitado formalmente pela fiscalização os livros Diário e Razão até a competência 11/2007. Portanto, quando do início da ação fiscal na empresa, em Março/2008, não se tratava do “ano em curso” como pretendeu justificar a impugnante. Cabe esclarecer ainda que a exigência da escrituração contábil foi feita observando o prazo de três meses previsto no § 4º do art. 60 da Instrução Normativa 03, de 14/07/2005, vigente quando do procedimento fiscal, a qual estabelece que o contribuinte deve apresentar os registros contábeis à fiscalização após três meses da ocorrência dos fatos geradores, conforme se transcreve.

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRP 03, DE 14 DE JULHO DE 2005

Obrigações

Art. 60. A empresa e o equiparado, sem prejuízo do cumprimento de outras obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, estão obrigados a:

IV - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições sociais a cargo da empresa, as contribuições sociais previdenciárias descontados dos segurados, as decorrentes de sub-rogação, as retenções e os totais recolhidos, observado o disposto nos §§4º, 5º e 7º e ressalvado o previsto no §6º, todos deste artigo;

§4 Os lançamentos de que trata o inciso IV do caput. escriturados nos Livros Diário e Razão. são exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições sociais. devendo:

I - atender ao princípio contábil do regime de competência;

II - registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições sociais deforma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e as não integrantes do salário de contribuição, bem como as contribuições sociais previdenciárias descontados dos segurados, as contribuições sociais a cargo da empresa, os valores retidos de empresas prestadoras de serviços, os valores pagos a cooperativas de trabalho e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços.

O contribuinte cita que a empresa estaria dispensada da apresentação dos livros Diário e Razão, uma vez que a empresa apura lucro presumido. Com relação a este fato, oportuno esclarecer o que segue.

As empresas, em face do Código Comercial, Lei 556/1850, Capítulo II do Título I, especialmente em seus artigos 10 e 11, estão obrigadas à escrituração contábil, o que se faz com a elaboração do Livro Diário.

Ocorre que, em algumas situações, tais como para as empresas inscritas no SIMPLES e as tributadas com base no lucro presumido, o fisco federal pode desobrigá-las da apresentação do livro Diário, desde que, por sua opção, mantenha a escritura ao do livro Caixa.

Assim dispõe o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06 de maio de 1999, em seu artigo 225, §16, II:

§ 16. São desobrigadas de apresentação de escrituração contábil: (Redação alterada pelo Decreto nº 3.265/99):

I -

II - a pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, de acordo com a legislação tributária federal, desde que mantenha a escrituração do Livro Caixa e Livro de Registro de Inventário; e

III - a pessoa jurídica que optar pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, desde que mantenha escrituração do Livro Caixa e Livro de Registro de Inventário.

Também o Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3000 de 26 de março de 1999, em seu artigo 527, esclarece que:

Art. 52 7. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

I- escrituração contábil nos termos da legislação comercial II- Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário; III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).

Ou seja, a escrituração contábil completa é a regra, mesmo que a empresa opte pelo SIMPLES ou pela tributação com base no lucro presumido. Excepcionalmente, para estas, o fisco aceita somente a escrituração do Livro Caixa, desde que contemple os devidos registros financeiros e bancários pertinentes e que o contribuinte mantenha todos os documentos e demais papéis que serviram de base para os lançamentos.

Assim, a empresa pode eximir-se da obrigação da apresentação do Livro Diário, por sua opção, apresentando o livro Caixa dentro dos requisitos e demais disposições já mencionadas. Entretanto, conforme se pode constatar dos autos, não foi apresentado pela impugnante a documentação necessária, que no caso é o Livro Caixa, para se eximir da obrigação de apresentação da sua escrita contábil. Assim, conforme demonstrado, independente do regime de tributação da empresa, verifica-se que os argumentos apresentados por esta não justificam a falta de apresentação da contabilidade, para o período relativo ao exercício de 2007.

d) Da análise da contabilidade da empresa. O impugnante argumenta que não restou comprovada a existência de irregularidades em sua contabilidade e que a infração só se justifica se estiver relacionada com o não pagamento de contribuições previdenciárias.

Entretanto, da análise dos documentos e informações trazida aos autos pela fiscalização, a qual demonstra a realidade fática apurada na empresa, tem-se que os argumentos apresentados pela impugnante não possuem força jurídica suficientes para alterar as motivações do presente lançamento. Não procede a afirmação de que não restou comprovada a existência de irregularidades na escrituração contábil da empresa, pois consta dos autos sólidos elementos que comprovam que a empresa deixou de incluir em sua escrita contábil o total da remuneração paga aos segurados a seu serviço. Consta das fls. 10 a 17 dos autos relatório amplo e pormenorizado que indicam diversas discrepâncias, inconsistências e omissões na contabilidade da empresa. Não se trata de fatos isolados pois estes são contínuos ao longo do tempo, uma vez que se referem ao período entre os anos de 2001 a 2007. Constata-se da análise destes fatos que efetivamente a empresa apresentou sua escrituração contábil com inobservância aos

princípios e convenções contábeis geralmente aceitos e de normas brasileiras de contabilidade editadas, uma vez que deixou de registrar receitas, custos e despesas no momento em que estas ocorreram. Segue uma síntese das situações apontadas pela fiscalização que demonstram as irregularidades presentes na escrituração contábil da impugnante.

A empresa contabilizou aluguéis pelo regime de caixa, situação que afeta o resultado do exercício, fato este constatado para os exercícios entre 2001 e 2006; Omissão no balanço patrimonial de 2002 da conta de Distribuição de Lucros no valor de R\$ 30.000,00, pagos durante o exercício social; valores de juros relativos a empréstimos de mútuos; Aquisição de grande quantidade de materiais de consumo para as obras administradas pela empresa, no período entre 2003 e 2006 para o qual não constam registros de mão de obra direta e indireta, conforme se destaca do relatório fiscal do auto de infração, conforme segue:

- Em agosto/2003, contabilizou na conta 3.4.02.01.026 - MPV Edifício Siri, materiais de consumo imediato (massa reparadora)

- Janeiro/2004 registrou na conta 6.1.02.01.004 - Materiais Aplicados, na obra La Madeson, materiais de consumo imediato (materiais elétricos)

-Abril /2005, registrou na conta 6.1.18.01.001 - materiais aplicados, custo da obra Ed. Villa Florence, materiais de consumo imediato (madeirite).

- Julho e agosto de 2005, contabilizou na conta 6.1.17.01.001 – materiais aplicados e gastos gerais de construção, custo da obra Seás Palace Residence, materiais elétricos sem registro de mão de obra.

-Agosto/2005, na mesma conta e obra, deixou de registrar a mão de obra correspondente ao recebimento pelo almoxarife de concreto usinado, material de consumo imediato, em 19/07/2005. A mesma ocorrência se verificou com relação as notas recebidas pelo almoxarife nos dias 05, 08, 16 e 22/08/2005.

-Outubro/2005 registrou na conta 6.1.14.01.001 - Materiais Aplicados, custo da obra Ed. SKY Tower, nota fiscal 09/2005, relativa à aquisição de tintas. No mesmo mês, na conta 6.1.19.01.001, não consta o registro de mão de obra relativo à aquisição de material elétrico, hidráulico e tintas relativos ao Ed. Palazzo Ducale. Nesta obra, em novembro de 2005, consta aquisição de ferro, elementos vazados e concreto usinado sem registro de mão de obra correspondente na contabilidade. Já no mês 12/2005, consta a aquisição de cimento, material hidráulico e telhas.

-Março de 2006, registrou no conta 6.1.12.01.001 - Materiais Aplicados na obra Ed. Saint Antoine, itens de consumo imediato, no caso, materiais hidráulicos e tintas.

-Setembro/2006, contabilizou na conta 6.1.16.01.001 – Materiais Aplicados, obra Le Classic Residence a aquisição de madeiras. No mês de outubro/2006, consta a aquisição de madeiras, ferro, arame e material hidráulico. Em novembro constatou a aquisição de pisos e madeira de caixaria. Em dezembro/2006, aquisição de cimento e tintas e concreto usinado.

Na conta 3.3.02.02.031 - Gastos com obra concluída, constatou-se os seguintes consumos, conforme indicado: 08/2003 - material hidráulico; 09/2003 - nota fiscal 08/2003, material elétrico, massa e contrapiso; 10/2003 - material elétrico, tinta e massa corrida; 11/2003 - nota fiscal 10/2003, argamassa e chapas e nota fiscal 11, argamassa e material para preparo; 01/2004 - nota fiscal de 11/2003 relativa a material hidráulico; 01/2004 - material hidráulico, pregos, cola e material elétrico; 02/2004 - notas fiscais de janeiro/2004 relativas a parafusos e pregos; 03/2004 - notas de janeiro de 2004, relativas a material hidráulico; 06/2004 - notas fiscais de abril com aquisição de materiais hidráulicos e maio com aquisição de tintas; 10/2004 - aquisição de tintas;

02/2005 - nota fiscal de dezembro/2003 relativa a aquisição de pisos; 03/2005 - nota de fevereiro/2004 referente a compra de tintas; 04/2005 - nota de março/2004 de aquisição de pisos; 08/2005 - notas de julho/2005 referente a aquisição de argamassa especial; 10/2005 - notas de setembro/2005 emitida pela aquisição de pisos e impermeabilizantes; 11/2005 - notas de outubro relativas a argamassas, material elétrico e hidráulico e de novembro relativas a concreto usinado, prego e material elétrico; 12/2005 - notas de novembro referentes a material hidráulico e tintas; 01/2006 - notas de novembro relativas a material hidráulico e dezembro para massa corrida e tintas; 03/2006 - notas de janeiro relativas a tijolos, fevereiro de materiais hidráulicos e março referente a materiais elétricos. Período 04/2006 a 12/2006, materiais elétricos, hidráulicos, ferro, madeiras, tubos de concreto, piso de madeira, concreto usinado, tintas, massa corrida, pastilhas, todos contabilizados na conta 3.3.02.02.031 - Gastos com obra concluída, sem o correspondente registro da mão de obra na contabilidade.

Outras situações apuradas na ação fiscal:

- novembro/2003 registrou na conta 3.3.02.02.031 - Gastos com obra concluída, as notas fiscais 8808 e 8455 relativas a materiais do Ed Sain Antoine, no valor de R\$ 13.098,30, alterando indevidamente o lucro e levando para o resultado do exercício, sendo que o correto seria contabilizar na conta 6.1.12.01.017 - Materiais aplicados Ed Sain Antoine.

- Março e abril de 2004 contabilizou na conta 35.01.02 - salários da obra Ed. Saint Antoine a folha de pagamento da obra Lê Madeson.

- Fevereiro de 2004 deixou de registrar na contabilidade, na conta 6.1.12.01.008 - Materiais Aplicados, relativo ao custo da obra Saint Antoine, as notas fiscais 027955, 027957, 027958 e 027959 de Casetex, no valor de R\$ 5.487,46. Na mesma obra, em maio/2004 registrou com o valor de R\$ 9.744,74 a nota fiscal 053406 de Jatobá S.A, sendo que o valor integral da nota é de R\$ 29.744,76.

Em decorrência de todos estes elementos de comprovação trazidos aos autos pela fiscalização, não há como acatar os argumentos apresentados no sentido de que os valores reais relativos à remuneração do segurados foram contabilizados na sua totalidade.

O contribuinte alega ser equivocada a tese da fiscalização de que não consta o registro da mão de obra decorrente de materiais adquiridos. Sustenta que no caso de obras finalizadas, os materiais eram entregues aos proprietários para que estes efetuassem os reparos. Entretanto, seus argumentos ficam apenas no campo das alegações, uma vez que não apresenta aos autos qualquer elemento de comprovação de suas arguições. Não consta dos autos qualquer indício de que os materiais de construção tenham sido entregues diretamente aos clientes da executora das obras, no caso a Procave. Da mesma forma, não seria plausível admitir que estes venham a arcar com custos de mão de obra de unidades que tenham adquirido da impugnante, durante a construção ou em decorrência de vícios ou incorreções que viessem a ser detectados após a entrega das unidades. Verifica-se, desta forma, que este argumento não justifica a contabilização de diversos materiais de construção de consumo imediato ao longo do tempo, sem a correspondentes mão de obra necessária para a aplicação dos mesmos.

Outra situação apontada pelo contribuinte diz respeito a compra de materiais de consumo antecipada para compor o estoque. Da mesma forma, a justificativa não merece ser acolhida pois a empresa não apresentou qualquer documento que comprove a aquisição dos citados materiais tendo como registro contábil em contrapartida a conta de estoques. Não demonstrou ainda a saída dos mesmos da conta de estoques quando da eventual aplicação nas obras da empresa, as quais apresentam registros individualizados nas contas de custos. Cabe considerar ainda, o que se faz a título de argumentação, que mesmo no caso de aquisição de materiais de consumo para a conta de estoques, o registro da mão de obra necessária para a aplicação dos mesmos deveria ocorrer quando

do efetivo consumo dos materiais adquiridos. O que se apurou na ação fiscal é que não consta o registro contábil da mão de obra inerentes aos diversos materiais discriminados pela fiscalização, mesmo se fosse o caso de aquisições antecipadas para futuras aplicação nas obras. Outro argumento trazido pela impugnante foi no sentido de que os pagamentos de serviços terceirizados ocorrem no final da obra. Entretanto, para os materiais citados no relatório fiscal, não consta registro de pagamento de mão de obra direta e indireta, de forma que não procede as informações apresentadas em sede de impugnação. O contribuinte não apresentou ainda documentos que atestassem sua alegação de que os valores foram pagos às empresas terceirizadas no final das obras. Importante observar que caso isto tenham ocorrido, estes valores não foram devidamente contabilizados. Este fato apenas reforça a constatação de que a escrituração contábil da empresa não registra a totalidade da movimentação da mão de obra a seu serviço. Das alegações trazidas nos autos pela impugnante, o que se constata é que se tratam de afirmações genéricas, desprovidas de elementos de comprovação, e que o impugnante deixou de apreciar e justificar os apontamentos específicos relatados pela auditoria fiscal.

Quanto à análise que o contribuinte apresenta no sentido de que os valores de materiais adquiridos sem a devida comprovação de aplicação de mão de obra seriam de valores irrisórios, esta tese não merece prosperar pois os fatos apurados pela fiscalização são exemplificativos e tem o intuito de demonstrar as omissões constatadas na escrituração contábil da empresa. Ademais, ao afirmar que os valores seriam irrelevantes, o próprio contribuinte ratifica as omissões apontadas pela fiscalização, o que demonstra a correção da análise contábil efetuada pelo auditor no procedimento fiscal efetuado na empresa.

Argumenta também o contribuinte que os lançamentos contábeis registrados em contas indevidas não podem servir de fundamento para desconsiderar a contabilidade do impugnante Luna vez que não teriam ocasionado prejuízo ao fisco e que os valores são poucos representativos.

Não procede a afirmativa. Isto porque, a verificação do correto recolhimento da contribuição previdenciária devida pelo contribuinte, bem como o cumprimento das obrigações acessórias decorrentes, tem como premissa a análise da escrituração contábil da empresa, cujos registros devem estar corroborados por documentação idônea, solicitada formalmente pelo Auditor Fiscal. Esta premissa básica é necessária para identificar e quantificar de forma clara e precisa os fatos geradores ocorridos, para os quais incidem a contribuição previdenciária. Isto se aplica, inclusive para o caso em tela, que se trata da apuração da remuneração paga a segurados empregados e contribuintes individuais relativa à obra de construção civil.

Com relação a este aspecto, determina a legislação que a empresa deve preparar diversos documentos, a saber folha de pagamento nos moldes estabelecidos pelo órgão fiscalizador, lançar mensalmente em títulos próprios da sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, prestar todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis relativa aos fatos em exame, prestar todos os esclarecimentos necessários à fiscalização e apresentar as informações por meio da GFIP. Estas obrigações do contribuinte estão dispostas no art. 32 da Lei 8.212/91, conforme transcreve-se:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

III - prestar ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e ao Departamento da Receita Federal - DRF todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse dos mesmos, na forma por eles estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definida em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)

Verifica-se, portanto que a análise dos fatos geradores contidos na execução da obra em discussão passa obrigatoriamente pelo exame de diversos documentos e principalmente pelo exame da contabilidade da empresa, cuja prerrogativa do agente fiscalizador está definida na Lei.

No caso de apresentação deficiente da contabilidade, o que constitui falta de prova regular e formalizada a respeito dos fatos geradores incorridos, os salários pagos pela execução da obra de construção civil devem ser obtidos mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo à empresa responsável o ônus da prova em contrário. Este é o entendimento consumado na legislação aplicável ao caso, mais especificamente no art. 33, § 3º e § 4º da Lei 8.212/91, vigente quando do lançamento fiscal, conforme se transcreve:

Art. 33. Ao 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. II, 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. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9. 7.2001)

§1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal - DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados.

§ 2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§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.

§ 4 Na falta de prova regular e formalizada o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão de obra empregada proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra. cabendo ao

proprietário. dono da obra. condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em contrário.

Verifica-se, portanto que a legislação aplicável é muito clara com relação aos documentos que devem ser verificados pelo auditor fiscal, bem como estabelece a prerrogativa do exame da contabilidade da empresa pelo agente fiscalizador, e determina qual o procedimento a ser considerado no caso de sua apresentação deficiente.

h) Contabilização de aluguéis. Aduz que é optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido e que pode optar pelo regime de competência ou de caixa, nos termos do art. 13 § 2º da lei 9.718/98.

Entretanto, em que pese o fato da empresa ter a opção de adotar o regime de reconhecimento de suas receitas quando do efetivo recebimento das mesmas, que é o regime de Caixa, esta não foi a situação adotada pelo sujeito passivo. Isto porque para que a empresa optante pelo Lucro Presumido adote o regime de Caixa, deve obrigatoriamente registrar todos os eventos ocorridos em livro Caixa, indicando as notas fiscais e os documentos relacionados as receitas recebidas, na data da efetiva entrada dos numerários. No caso concreto, entretanto, a empresa, independente do fato de optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido, elaborou o Livro Diário, Livro Razão e Balanço Patrimonial, nos termos da legislação comercial. Desta forma, deveria efetuar todos os registros de suas operações com base no regime de competência, inclusive os rendimentos decorrentes da receita de aluguéis.

Assim, a fiscalização constatou corretamente o fato de a empresa não estar procedendo o registro destas receitas na sua escrituração contábil, pelo regime de competência, o que distorce os saldos do lucro apurado em decorrência da ausência destes lançamentos para as contas de resultado. Não procede desta forma os argumentos apresentados pela impugnante com relação a receita de aluguéis.

j) Do mútuo. Argumenta que o contrato de mútuo para fins econômicos poderá ser gratuito e que independente das disposições contidas no Código Civil, foi de livre arbítrio entre as partes a ocorrência ou não de juros sobre o valor emprestado. Com relação a este argumento, verifica-se mais uma vez que o impugnante se limita a fazer argumentações genéricas e desprovidas de elementos de comprovação.

A fiscalização cita em seu relatório fiscal, fl. 17 dos autos que nos exercícios sociais de 2004 a 2006 os sócios da empresa disponibilizaram valores em dinheiro, para suprimento de caixa, na forma de contrato de mútuo conforme indicado: a) Francisco Graciola - R\$ 535.000,00 (2004), R\$ 460.000,00 (2005) e R\$ 1.162.267,47 (2006). b) Jean Carlos Graciola - R\$ 120.000,00 (2004), R\$ 647.000,00 (2005), R\$ 50.000,00 (2006). c) Jaqueline Andressa Graciola - R\$ 35.000,00 (2005).

Os valores destinados por meio de empréstimos ao caixa da empresa, pelos sócios Francisco Graciola, Jean Carlos Graciola e Jaqueline Andressa Graciola conforme se pode observar, foram expressivos e esta prática se repetiu para os anos de 2004, 2005 e 2006. A empresa não apresentou aos autos contratos ou qualquer outro documento no sentido de comprovar que estes valores, destinados a empresa, foram efetuados de forma gratuita. Assim, verifica-se correta a análise efetuada pela autoridade lançadora, em decorrência da situação fática demonstrada, a qual se subsume ao disposto no art. 591 do Código Civil, tendo em vista tratar-se de mútuo destinado a fins econômicos. Desta forma os valores dos juros que se presume existentes, deveriam estar escriturados na contabilidade da empresa, pois esta deve registrar todos os fatos ocorridos de forma a espelhar a realidade econômica financeira da mesma.

Em face ao exposto, constata-se que as alegações da empresa na sua impugnação não procedem, devendo este auto de infração ser mantido e confirmado o valor da multa aplicada.

Pedido de Produção de Provas.

É na impugnação que o sujeito passivo expõe suas razões de fato e de direito, instruindo-a com os documentos comprobatórios das suas alegações, conforme o art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, sendo que o impugnante não demonstrou nos autos que tenha ocorrido uma das situações previstas no § 4º do citado artigo que justifique a aceitação de provas documentais fora do prazo de impugnação.

Ademais, não há neste processo qualquer dúvida ou obscuridade a respeito dos fatos ensejadores do presente lançamento, os quais têm base nos elementos documentais disponibilizados pelo próprio impugnante, o que toma inoportuna e injustificada a produção de novas provas.

CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, manifesto-me pela improcedência da impugnação.

É como voto. “

Saliente-se que quanto aos demais lapsos apontados nos embargos, entendo que restam sanados com a transcrição da decisão de piso, eis que a relatora exclui as demais considerações que haviam sido feitas justamente para não ser repetitiva.

De toda forma, vale registrar que a inclusão da análise acerca da Aferição Indireta pelo CUB foi feita para justificar, assim como a DRJ o fez, que no presente caso, devido a apresentação deficiente da contabilidade, os salários pagos pela execução da obra de construção civil devem ser obtidos mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo à empresa responsável o ônus da prova em contrário. Este é o entendimento consumado na legislação aplicável ao caso, mais especificamente no art. 33, § 3º e § 4º da Lei 8.212/91, vigente quando do lançamento fiscal.

A análise foi repetitiva, mas o objetivo foi repetir que a legislação aplicável é muito clara com relação aos documentos que devem ser verificados pelo auditor fiscal, bem como estabelece a prerrogativa do exame da contabilidade da empresa pelo agente fiscalizador, e determina qual o procedimento a ser considerado no caso de sua apresentação deficiente.

Quanto à ementa, deve ser ajustada para que fique clara e didática, a ponto de verificar todos os temas que foram discutidos pelo colegiado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

EMBARGOS. ERRO DE FATO

Verificada a existência de erro de fato, cabe embargos inominados para que seja feita a devida correção.

AUTO DE INFRAÇÃO.

Constitui infração à legislação previdenciária a empresa apresentar livro sem atendimento às formalidades legais exigidas, com informação diversa da realidade ou que omita informação verdadeira.

E como voto.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, acolho os embargos, sem efeitos infringentes, para rerratificar o Acórdão n.º n.º 2301-007.059, de 3/03/2020, sanando o vício material apontado, e integrando ao corpo do voto a transcrição do acórdão recorrido, nos termos do art. 57, §3º do RICARF.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal