



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10909.002820/2008-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-007.060 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de março de 2020
Recorrente PROCARE FG EMPREENDIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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.

CONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. EXAME.

Foge da competência do julgado administrativo o exame da constitucionalidade de Lei ou da legalidade de atos administrativos

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

Os valores pagos a título de participação nos lucros da empresa integram o salário-de-contribuição dos segurados empregados, quando pagos em desacordo com as disposições da Lei nº 10.101/2000.

MULTA DE OFÍCIO E VEDAÇÃO AO CONFISCO.

No lançamento de ofício a multa a ser aplicada é de 75% conforme estabelece a legislação. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade administrativa aplicá-la, não lhe competindo o exame da constitucionalidade das Leis, nem deixar de aplicá-las, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal neste sentido. Art. 44, I da Lei 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fabiana Okchstein Kelbert (Suplente Convocada), Wilderson Botto (Suplente Convocado) e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente). Ausente a conselheira Juliana Marteli Fais Feriato, substituída pela conselheira Fabiana Okchstein Kelbert.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração relativo às contribuições arrecadadas pela Receita Federal do Brasil e destinadas aos fundos e entidades denominadas Terceiros (FNDE, SESI, SENAI, INCRA E SEBRAE), incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados. Conforme relatório fiscal anexo aos autos, os valores foram apurados por aferição indireta com base na mão de obra contida no CUB - Custo Unitário Básico, e se refere ao Edifício Saint Antoine - Matrícula CEI 40.590.00466/72, localizado na Avenida Atlântica, 3.330, Balneário Camboriú/SC.

As razões e motivações do lançamento das contribuições previdenciárias apuradas por aferição indireta da mão de obra utilizada na edificação supracitada, estão pormenorizadas no relatório fiscal, fls. 17/21.

A fiscalização informa que a empresa apresentou sua escrituração contábil com inobservância aos princípios e convenções contábeis geralmente aceitos e de normas brasileiras de contabilidade editadas, entre os quais o da oportunidade, uma vez que a empresa deixou de registrar receitas, custos e despesas no momento em que estas ocorreram. Informa que a empresa deixou de observar o princípio da competência. Descreve as seguintes situações fáticas apuradas do exame da escrituração contábil, os quais constam também do relatório do auto de infração (exemplos: foram contabilizadas parte das receitas com aluguéis pelo regime de caixa; o Balanço Patrimonial de 2002 omitiu a conta Distribuição de Lucros no valor de R\$ 30.000,00, pagos durante o exercício social; não consta registrado na contabilidade valores a título de juros relativos a contrato de mútuo referente empréstimos concedidos à Construsol, 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 e a empresa autuada não registrou em sua escrita contábil os juros que se presume devido aos sócios, tendo em vista tratar-se de mútuo destinado a fins econômicos, dentre outros). Informa ainda que a empresa deixou de exibir os livros Diário e Razão, para o período 01/2007 a 11/2007.

Cita que, considerando os fatos apurados, o salário de contribuição da obra foi apurado por aferição indireta com base na área construída, tendo como parâmetro para a apuração da mão de obra empregada o Custo Unitário Básico aplicável para a construção.

Apresenta aos autos, fls. 22/23 quadro demonstrativo da aferição efetuada, no qual consta a descrição da obra, a área utilizada para o cálculo e o enquadramento no CUB aplicável, bem como o período de execução da obra. Consta do demonstrativo todos os salários de contribuição declarados em GFIP inequivocamente vinculados à obra, bem como 5% das despesas com fornecimento de concreto usinado, cujos valores foram deduzidos do montante apurado.

O montante do salário de contribuição e o valor da respectiva contribuição para terceiras entidades apurada encontram-se especificados no Discriminativo Analítico de Débito e no Discriminativo Sintético do Débito, relativos a matrícula da obra. O montante do crédito lançado é de R\$ 98.770,05 (noventa e oito mil e setecentos e setenta reais e cinco centavos).

A notificada apresentou impugnação, a qual, em síntese, contém os seguintes argumentos:

=> Vício formal do auto de infração - alega falta de exatidão dos supostos dispositivos legais infringidos, impossibilitando a defesa da impugnante. Que alguns dispositivos mencionados não tem relação com a matéria em discussão. Que a fiscalização desconsiderou a contabilidade da empresa sem dizer objetivamente quais foram as formalidades básicas que não teriam sido preenchidas. Que a defesa teria sido prejudicada pelo fato de não saber exatamente com base em quais dispositivos esta sendo exigida a penalidade imposta.

=> Exigência de contribuição por meio de auto de infração - alega que o lançamento deve ser anulado em decorrência de que este deveria ter sido efetuado por meio de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito -NFLD.

=> Decadência - alega que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação deve ser observada as regras contidas no CTN e não se aplica o disposto no lei 8.212/91. Argumenta que a decadência tem início com a ocorrência dos fatos geradores. Alega que as contribuições lançadas no auto até a competência 05/2003 estariam alcançadas pela decadência.

=> Auto de infração nº 37.060.333-8 - argumenta que o presente lançamento estaria atrelado à defesa apresentada no citado auto de infração e que quando ficar demonstrada a sua insubsistência restará comprovada que não ocorreu qualquer irregularidade na contabilidade da empresa que justifique a sua desconsideração.

=> Desconsideração da contabilidade - alega que as suposta irregularidades apontadas pelo fisco não tem o condão de desconsiderar a contabilidade. Que estas não seriam insanáveis e não poderiam comprometer toda a escrituração contábil. Que a aferição indireta deve ser utilizada apenas em casos excepcionais e que todos os elementos estavam disponíveis para a verificação.

=> Da ausência de prestação de serviços - alega ser equivocada a tese da fiscalização de que não consta o registro da mão de obra decorrente de materiais adquiridos. Que as empresas de construção civil tem a responsabilidade sobre os serviços efetuados e devem efetuar os reparos quando necessários. No caso de obras entregues, os materiais adquiridos eram entregues aos proprietários para que estes efetuassem os reparos. Relata que diversos materiais são adquiridos para compor o estoque e por este motivo não ocorre de imediato o lançamento de mão de obra.

=> Lançamentos contábeis equivocados - argumenta que os lançamentos contábeis registrados em contas indevidas não podem servir de fundamento para desconsiderar a contabilidade do impugnante uma vez que não teriam ocasionado prejuízo ao fisco e que os valores são poucos representativos.

=> 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. Cita que a obrigatoriedade de contabilizar a receita de aluguel pelo regime de competência deve ser afastada. Alega ainda que não foi mencionado o dispositivo legal que obrigaria o contribuinte a contabilizar receitas de aluguel pelo regime de competência.

=> Livros Diário e Razão de 2007 - alega que se trata de período não encerrado e pendente de fechamento. Que todas as informações fiscais e contábeis de 2007 estavam disponíveis à fiscalização. Que as empresas tributadas com base no lucro presumido, que mantiverem livro Caixa, estão dispensadas da escrituração contábil para efeitos fiscais. Relata que a suposta infração se refere apenas à 2007 e que não contempla o período do lançamento.

=> Do mútuo - argumenta que o contrato de mútuo para fins econômicos poderá ser gratuito. Cita que a cobrança de juros pelos empréstimos ao mutuário não é de caráter obrigatório, sendo de livre arbítrio entre as partes se ocorre ou não a incidência de juros sobre o valor emprestado.

=> Salário Educação - sustenta que a exigência do salário educação por meio da Lei Ordinária nº 9.424/96 viola o disposto na Constituição Federal e que somente através de lei complementar poderão ser instituídas outras fontes destinadas a garantir a Seguridade Social. Alega ainda que várias hipóteses de incidência não foram adequadamente definidos na citada lei.

=> INCRA - discorre a tese de que a contribuição para o INCRA é indevida pela ausência de relação do contribuinte, que é empresa urbana, com as atividades desenvolvidas pela Autarquia, assim como o fato da exação ter sido extinta pelas leis 7.797/79, 8.212/91 e 8.213/91.

=> SESI/SENAI - argumenta no sentido de que a contribuição exigida não apresenta qualquer contraprestação ao contribuinte e que não ocorre a relação do contribuinte com a destinação das contribuições. Que as contribuições sociais devem ser cobradas apenas das categorias econômicas que tiver interesse no seu pagamento.

=> SEBRAE - argumenta ser indevida a cobrança da contribuição para o SEBRAE, em face da necessidade de edição de lei complementar para a sua instituição, conforme dispõe os artigos 149 e 146 da Constituição Federal.

=> Multa abusiva - alega que a multa aplicada é desproporcional a falta hipoteticamente cometida pelo contribuinte, o que contraria os princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e do devido processo legal. Que em razão do seu elevado valor esta apresentasse como confiscatória. Questiona ainda a progressividade da multa em decorrência da fase processual.

=> Taxa Selic - aduz que esta se constitui em taxa de juros remuneratório e sua aplicação afronta o art. 161 § 1º do CTN e que, salvo expressa autorização em lei ordinária, os juros incidentes em obrigações tributárias não poderia ser diferente de 1% ao mês. Por fim, requer que seja anulado o auto de infração e a produção de todas as provas em direito admitidas.

A DRJ Florianópolis, na análise da peça impugnatória, manifestou seu entendimento no sentido de que:

=> quanto ao suposto vício formal do auto de infração é descabido eis que consta do relatório fiscal do auto de infração, de forma clara, a fundamentação legal que ampara o presente lançamento, os dispositivos legais relacionados com o lançamento efetuado, a legislação aplicável para o caso específico. O relatório fiscal indica de forma detalhada os vícios e omissões contidos na escrituração contábil da empresa e toda a legislação aplicável com suas motivações – o que ensejou o lançamento das contribuições previdenciárias por arbitramento com base no CUB. Desta forma não procede os argumentos da impugnante no sentido de que tenha ocorrido qualquer vício formal.

=> quanto à exigência através de auto de infração, alega o contribuinte que o lançamento deveria ter sido efetuado por meio de notificação de lançamento e não por meio de auto de infração. Com base em toda a legislação mencionada e transcrita no voto, deixa claro a DRJ que não merece reparos o procedimento da fiscalização com relação à forma de constituição do lançamento.

=> quanto à levantada decadência, tem-se que as contribuições previdenciárias e bem assim aquelas destinadas a terceiros ficaram sujeitas, em matéria decadencial, aos prazos estabelecidos nos artigos 150, parágrafo 4.º, ou 173 do CTN, considerados separadamente, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente.

No caso concreto, em virtude da existência de pagamento antecipado e na ausência de relato acerca de dolo, fraude ou simulação, há que ser aplicada a disposição constante no art. 150, § 4º do CTN. Ou seja, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Desta forma, estão abrangidos pela decadência as competências relativas ao período 12/2001 a 04/2003. Assim, o cálculo da aferição efetuada deverá levar em consideração o número de 17 meses abrangido pela decadência no período de execução da obra, 12/2001 a 04/2003.

=> com relação ao citado auto de infração, processo 10909001887/2008-49, que tem como objeto a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória pelo fato da empresa ter apresentado a contabilidade contendo informações diversas da realidade, não registrando o movimento real da remuneração de segurados a seu serviço, cabe informar que o mesmo foi apreciado pela 6ª Turma desta Delegacia da Receita de Julgamento - DRJ em Florianópolis, acórdão 18.683 de 29/01/2010, no qual, por unanimidade de votos, foi julgado improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário. Assim, constata-se que após a análise dos elementos que compõem o citado processo, em que o contribuinte apresentou impugnação, foram julgados como procedentes os fatos apurados pela fiscalização, os quais mantêm correspondência com o presente processo.

=> quanto ao exame da contabilidade da empresa e o critério de aferição indireta, sabe-se que 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 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.

No caso de apresentação deficiente da contabilidade, o que constitui falta de prova regular 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.

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. Não procede tal afirmação, 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 do relatório do auto de infração ampla e pormenorizada descrição 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.

Exemplos: 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, os quais foram detalhadamente descritos, de forma exaustiva.

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 entregues, 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.

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.

Em resumo verifica-se que o 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.

=> quanto a contabilização de aluguéis, o contribuinte aduz que é optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido e que pode optar pelo regime de competência ou de caixa. Entretanto, em que pese o fato da empresa ter a opção de adotar o 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.

=> quanto a apresentação de livros, vale salientar que 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, cabe esclarecer que para comprovar o real montante de mão de obra utilizada nas obras de construção civil, nos termos da norma, a empresa deve apresentar sua contabilidade de forma regular, com Livro Diário e Razão, sendo que sua ausência motiva o lançamento por arbitramento.

Com relação ao argumento de que o período de execução da obra objeto do lançamento fiscal não contempla o exercício de 2007, cabe esclarecer que somente com o exame da escrita contábil, atribuição esta de competência do auditor fiscal, se poderia constatar se as informações inclusas nestes documentos relativos ao período em comento seriam necessárias ou não para a análise dos fatos apurados na empresa e relacionados à obra fiscalizada. Entretanto como o contribuinte não apresentou os livros relativos a 2007, não há como acatar a tese apresentada pela defesa.

=> quanto ao mútuo, argumenta que o contrato de mútuo 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.

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. 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.

=> quanto a aferição das contribuições, considerando tudo que foi analisado nos autos, considero correto o procedimento da fiscalização, ao apurar os salários de contribuição das obras objeto do presente lançamento por meio de aferição indireta, dentro dos ditames da legislação aplicável e das normas inerentes, no cumprimento de sua competência funcional.

=> salário educação: a exigência dessa contribuição é imposta por força da legislação vigente e deve ser mantida no presente lançamento .

=> Incra: desempenha funções exclusivamente de intervenção no domínio econômico, desapropriando terras improdutivas e desenvolvendo programas de assentamento de colonos, para dar cumprimento ao objetivo constitucional do art. 184 da CF/88. As recentes decisões do Superior Tribunal de Justiça revertem-se para considerar a obrigatoriedade do recolhimento ao INCRA, como Contribuição Especial de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE, seja de empresa urbana ou rural, ou que dele não obtenha benefícios. Tem-se portanto, que não procede à alegação da empresa de que a contribuição não pode ser exigida de empresas industriais, comerciais ou prestadoras de serviço, que não exercem atividades voltadas à produção rural, ou que não possuem em seus quadros funcionários empregados rurais.

=> Sesi e Senai: não procede a alegação da impugnante de que para a sua atividade econômica não é cabível a exigência de contribuições ao Sesi e Senai, por não ter a empresa qualquer relação com essas entidades. Isto porque a empresa autuada atua no setor da indústria da construção civil, cuja atividade está associada às indústrias em geral. Portanto, está obrigada ao recolhimento dessas contribuições, que são devidas pelas empresas industriais, de transportes e de pesca, nos termos da lei.

=> Sebrae: a empresa impugnante está incluída no código FPAS 507, onde nele estão especificados os percentuais de contribuições para terceiros Senai e Sesi. Desta forma, não há qualquer dúvida quanto à obrigatoriedade da notificada em recolher as contribuições para o Sebrae, em face do entendimento legal acima suscitado. Isto posto, verifica-se que não foi indevida a cobrança relativa à contribuição para o Sebrae, de forma que o lançamento relativo a esta rubrica deve permanecer inalterado.

=> multa e juros: a multa, no presente caso, possui natureza moratória, pelo fato de não recolhimento da obrigação tributária até o seu vencimento, em nada se confundindo com o tributo devido, sendo este a própria contribuição previdenciária, nem com os juros devidos. Dessa forma, não há que se falar em valores elevados ou confiscatórios. Com relação a progressividade da multa, tem-se que esta decorre de imposição legal e não compete a este órgão de julgamento colegiado se manifestar a respeito desta matéria.

Da mesma forma, este órgão administrativo não tem o poder de reduzir ou afastar a cobrança dos juros Selic e da multa de mora, uma vez que não existe amparo legal para tal procedimento. Assim, não há como acatar o pleito do contribuinte no que se refere a aplicação de multa e juros

=> quanto ao pedido de produção de provas, verifica-se que não fora devidamente observado no pedido determinados requisitos legais.

Além disso, o deferimento, ou não, da realização de perícia, no processo administrativo, está sujeito à avaliação da autoridade julgadora, que deve determinar a sua realização, quando entendê-la necessária, ou indeferi-la quando considera-la prescindível ou impraticável. Não há, portanto, direito absoluto à produção de toda e qualquer prova no processo administrativo, mas somente daquelas que sejam úteis, pertinentes e necessárias para a defesa do contribuinte.

No caso em tela, não há porque se realizar perícia, quando, como já mencionado, a prova pretendida pela empresa poderia ter sido feita através da juntada de cópias dos resumos das folhas de pagamento correspondentes às competências notificadas. Observe-se, ademais, que, embora a impugnante entenda deva ser realizada perícia técnica em sua contabilidade, “de forma a excluir-se aqueles valores que foram recolhidos”, não houve a juntada de uma única guia de recolhimento dentre os documentos colacionados ao expediente.

Denega-se, portanto, a perícia postulada pela impugnante por não haver sido formulada com observância das disposições contidas na norma bem como por prescindível, ausente qualquer justificativa que a autorize.

Ante todo o exposto, DRJ julga procedente em parte a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário exigido.

Em decorrência da necessidade de exclusão de valores abrangidos pela decadência, conforme demonstrativo em anexo, o débito fica constituído conforme Discriminativo Analítico de Débito Retificado - DADR, em anexo, cuja cópia deve ser encaminhada ao contribuinte como parte integrante deste acórdão.

Valor original – consolidado em maio de 2008 : 98.770,05

Valor retificado – consolidado em maio de 2008: 31.946,51

Em sede de Recurso Voluntário, repisa o contribuinte nas alegações ventiladas em sede de impugnação, nada inovando, e segue sustentando que deve ser considerada inconstitucionalidade das leis utilizadas no presente lançamento e que seja considerado nulo.

É o relatório.

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. Ainda assim, vale ratificar alguns pontos para que não restem dúvidas.

Da suposta nulidade e cerceamento de defesa

A despeito da insistência do contribuinte, ora Recorrente, para que seja declarada nulidade do lançamento e seja reconhecido o suposto cerceamento de defesa, foi claramente colocado pela DRJ, entendimento que ratifico, que o relatório fiscal indica de forma detalhada os vícios e omissões contidos na escrituração contábil da empresa e toda a legislação aplicável com suas motivações – o que ensejou o lançamento das contribuições previdenciárias por arbitramento com base no CUB. Desta forma não procede os argumentos no sentido de que tenha ocorrido qualquer vício formal.

Quanto a não reunião dos processos administrativos, tal fato em nada macula a análise de todos os detalhes do procedimento fiscal e seu devido julgamento. Tal ponto também fora minuciosamente explanado pelo órgão a quo.

Quanto à decadência, tal ponto foi cuidadosamente analisado e reconhecido pela DRJ na decisão de piso. Ratifico e reitero o quanto colocado pelo órgão a quo.

Da aferição indireta – CUB

A recorrente afirma não existir qualquer irregularidade nos registros contábeis, assim como nos recolhimentos tributários efetuados.

O presente auto de infração encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante o disposto no caput do artigo 37 da Lei n.º 8.212/1991, que determina

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

Mais a mais, o Recorrente não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

A fundamentação legal para o procedimento adotado Aferição Indireta encontra-se na no artigo 33, §§ 3º, 4º e 6º da Lei nº 8.212/91. Vejamos:

art. 33: Parágrafo 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.

§ 4º 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 ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário. "

(...)

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

O Relatório Fiscal especifica os pressupostos de fato do lançamento, inclusive evidenciando para cada inconsistência apurada, de forma pormenorizada, os fatos que justificaram a adoção da aferição indireta da base de cálculo sob o fundamento da não apresentação de documentos e esclarecimentos (informações) e da constatação da contabilidade não atender as normais contábeis, adequado registro de faturamento, do custo e/ou do lucro.

Foram especificadas situações diversas de irregularidades contábeis, conta diversa da que deveriam ser lançadas, registros equivocados ou não formalizados. No caso, o ato de a empresa descumprir a obrigação acessória de lançar em títulos próprios de sua contabilidade e de não obedecer ao princípio da competência só veio a prejudicar a si própria.

Neste contexto, verifica-se que o lançamento foi devidamente motivado com a exposição dos pressupostos de fato e de direito, não havendo que se falar em nulidade do lançamento pela desconsideração imotivada da contabilidade.

O lançamento refere-se a crédito de contribuições previdenciárias próprias da recorrente devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a mão de obra utilizada em obra de construção civil de pessoa jurídica, sendo que o uso da aferição indireta, de acordo com o CUB Custo Unitário Básico, ocorreu em virtude de fatos legalmente descumpridos pela recorrente, dentre os quais a inconsistência dos registros contábeis.

Cumprido esclarecer que CUB utilizado, foi identificado automaticamente pelo Sistema da RFB, a partir das informações fornecidas pela fiscalização atinentes ao enquadramento da obra. Por tudo quanto exposto, entendo perfeitamente adequado o lançamento fiscal também neste ponto.

Da alegação de inconstitucionalidade de normas

Não podem ser apreciados os argumentos baseados em inconstitucionalidade de tratado, acordo internacional, lei ou decreto pelas razões já exposta pela DRJ. Ou seja, a competência para decidir sobre a constitucionalidade de normas foi atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal. O constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Por seu turno, a Lei nº 11.941/2009 incluiu o art. 26-A no Decreto 70.235/72 prescrevendo explicitamente a proibição dos órgãos de julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal acatarem argumentos de inconstitucionalidade, in verbis:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

Para além disso, o CARF é claramente incompetente para tecer qualquer análise sobre o tema, conforme Súmula n 2, in verbis:

Súmula CARF nº2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim sendo, deixo de conhecer as alegações afetas à constitucionalidade de normas, bem como a alegação de não aplicabilidade da contribuição para o INCRA e SA

Neste diapasão, merece trazer à baila o princípio pela busca da verdade material. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e

prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam perquiridas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo, desprovido de parcialidades.

Soma-se ao mencionado princípio também o festejado princípio constitucional da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

Ratifico, ademais, a necessidade de fundamento pela autoridade fiscal, dos fatos e do direito que consubstancia o lançamento. Tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

Quanto a todos os pontos levantados pelas autoridades fiscais acerca da irregularidade da contabilidade, entendo que foram exaustivamente discutidos e analisados, e não faz mais sentido repetir tudo o quanto exposto, já que o entendimento dessa julgadora é o mesmo.

Neste diapasão, merece trazer à baila o princípio pela busca da verdade material. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos.

Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam perquiridas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo, desprovido de parcialidades.

Soma-se ao mencionado princípio também o festejado princípio constitucional da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

Ratifico, ademais, a necessidade de fundamento pela autoridade fiscal, dos fatos e do direito que consubstancia o lançamento. Tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

Quanto a todos os pontos levantados pelas autoridades fiscais acerca da irregularidade da contabilidade, entendo que foram exaustivamente discutidos e analisados, e não faz mais sentido repetir tudo o quanto exposto, já que o entendimento dessa julgadora é o mesmo.

Mérito - SELIC - Juros e multa aplicada

No que se refere a aplicação da multa e Selic, vale frisar logo de início que aos tributos federais, a partir de 1º de janeiro de 1996, a taxa SELIC passou a ser o índice de juros e correção monetária a ser aplicado desde o pagamento indevido, por força do art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95.

Vale dizer, para os tributos federais deve ser aplicada a taxa Selic (instituída pela Lei nº 9.250/95) e não mais o regramento previsto no Código Tributário Nacional, haja vista que ele próprio abre espaço para que cada ente da federação legisle de forma distinta quanto aos seus tributos.

O termo inicial da fluência tanto da correção monetária quanto dos juros de mora, nos tributos federais, após 1º de janeiro de 1996, será a data do recolhimento indevido.

A Súmula CARF de número 4 não traz nenhum ponto de dúvida em relação à sua aplicação. Vejamos:

Súmula nº 4 - CARF: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos nos períodos de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

No que tange à multa, em que pese a multa não seja tributo, mas sim penalidade que tem por fim coibir o cometimento de infrações, ainda que, hipoteticamente, fosse aplicável a questão de confisco, não compete a esta instância administrativa sopesar a exigência tributária: se é ou não demasiada. Essa tarefa assiste ao Legislador e ao Poder Judiciário.

No âmbito do Poder Executivo, deve a autoridade fiscalizadora apenas cumprir a determinação legal, de forma vinculada e obrigatória, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas.

Apenas a título de ratificação, o STJ já se manifestou diversas vezes no sentido de que é legal o arbitramento realizado pelo Fisco, quando o contribuinte não apresenta documentos hábeis a afastar a infração. A multa de ofício de 75% não se confunde com a multa de mora. Esta decorre do não pagamento no prazo do tributo. A multa de ofício é aplicada quando, em decorrência de fiscalização, é lavrado auto de infração, apurado o quantum devido e efetuado o lançamento de ofício. Inteligência do art. 44, da Lei nº 9.430 /96.

Ademais, conforme determinado no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, de 27/12/96, nos lançamentos de ofício serão aplicadas as multas de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, quando das ocorrências de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, no que tange à multa de 75%, em face do lançamento de ofício, a respectiva penalidade não pode ser reduzida nem dispensada, pois foi expressamente determinada pela legislação de regência.

Assim sendo, com fulcro nos festejados princípios supracitados, e baseando-se no quanto exposto pela DRJ de forma clara e objetiva, entendo que deve ser NEGADO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade (súmula CARF no 2), rejeitar as preliminares, e, no mérito, negar provimento, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal

Fl. 17 do Acórdão n.º 2301-007.060 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10909.002820/2008-21