



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10909.005405/2007-49  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-008.781 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 5 de agosto de 2020  
**Recorrente** PROCAVE INCORPORAÇÕES IMOBILIÁRIAS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 27/11/2007 a 27/11/2007

DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO. DIVERGÊNCIA FOLHA DE ROSTO E RELATÓRIO FISCAL. CORREÇÃO POR MEIO DE RELATÓRIO FISCAL COMPLEMENTAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO CONFIGURAÇÃO. INSTRUMENTALIDADE DAS FORMAS.

Não obstante a divergência verificada no registro do dispositivo legal infringido na folha de rosto do auto de infração e no relatório fiscal, esse fato não prejudicou o exercício do direito de defesa do contribuinte que justifique um decreto de nulidade do auto de infração, máxime considerando que a divergência foi sanada pela emissão de relatório fiscal complementar, lembrando que é princípio consagrado em direito processual o da instrumentalidade das formas, segundo o qual "entre a forma do ato e o objetivo a ser alcançado, o direito processual prefere o segundo"<sup>1</sup>, do que se extrai que não se decreta nulidade se não houver prejuízo a defesa, o que não ocorreu no caso tratado.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. APLICAÇÃO ART. 173, I DO CTN. ENUNCIADO DE SÚMULA CARF Nº 148.

Sujeitam-se ao regime do art. 173 do CTN os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações instrumentais, uma vez que tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício, circunstância que afasta a incidência do preceito estampado no § 4º do art. 150 do CTN.

O prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias instrumentais relativas às Contribuições à Seguridade Social é de cinco anos, regido pelo art. 173, I do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou que esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN, a teor do que dispõe o enunciado de súmula CARF de nº 148, de teor vinculante.

**RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DAS RAZÕES CONSTANTES DA IMPUGNAÇÃO.**

<sup>1</sup> NERY JUNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria de Andrade. COMENTÁRIOS AO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL - NOVO CPC - Lei nº 13.105/2015. São Paulo: RT, 2015, p. 822.

Recurso voluntário que apenas reproduz as razões constantes da impugnação e traz nenhum argumento visando a rebater os fundamentos apresentados pelo julgador para contrapor o entendimento manifestado na decisão recorrida, autoriza a adoção dos respectivos fundamentos e confirmação da decisão de primeira instância, a teor do que dispõe o art. 57, § 3º do RICARF, com redação da Portaria MF nº 329/17.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcio Augusto Sekeff Sallem, Gregorio Rechmann Junior, Francisco Ibiapino Luz, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Marcelo Rocha Paura (suplente convocado), Ana Claudia Borges de Oliveira e Denny Medeiros da Silveira (Presidente). Ausente(s) o conselheiro Luis Henrique Dias Lima, substituído pelo conselheiro Marcelo Rocha Paura.

## Relatório

Por bem descrever os fatos até o julgamento em primeira instância, adoto o seguinte trecho do relatório do acórdão recorrido:

O Auto de Infração em pauta (DEBCAD n.º 37.060.325-7) foi lavrado em razão da sociedade empresária PROCAVE INCORPORAÇÕES IMOBILIÁRIAS LTDA ter infringido o disposto no artigo 33, §§ 2º e 3º, da Lei n.º 8.212/1991, combinado com os artigos 232 e 233 do Regulamento da Previdência Social, ao deixar de apresentar os livros Diário e Razão relativos ao período entre 01/2007 e 07/2007, e ao apresentar a escrituração contábil relativa ao período de 01/1999 a 12/2006 com deficiências (não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço e desrespeita a Lei n.º 6.404/1976 e os princípios fundamentais de contabilidade da Oportunidade e da Competência), apuradas com base nos fatos relacionados no item 2.4. do relatório fiscal de fls. 12 a 18 (contabilizou custos e despesas com materiais de construção civil de consumo imediato, sem qualquer registro de mão-de-obra).

Foi aplicada multa no valor de R\$ 11.951,21 (onze mil e novecentos e cinquenta e um reais e vinte e um centavos), de acordo com a alínea "j", do inciso II, do artigo 283, do Regulamento da Previdência Social (aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999), c/c os artigos 92 e 102 da Lei n.º 8.212/1991 e a Portaria do Ministério da Previdência Social n.º 142/2007.

(...)

Devido à constatação de que a autoridade lançadora discriminou de maneira errônea, no relatório fiscal do auto de infração, o dispositivo legal infringido, foi determinada emissão de relatório fiscal complementar para sanar o equívoco cometido (fls. 155/156).

Ademais, também foi solicitado que o auditor-fiscal atuante se manifestasse sobre algumas alegações e documentos apresentados pela Autuada em sua impugnação.

Em resposta ao despacho de fls. 155/156, a autoridade fiscal emitiu o relatório fiscal complementar de fl. 157 e a informação fiscal de fls. 158/159.

Devidamente cientificada da diligência efetuada e do relatório fiscal complementar emitido (fl. 161), a Autuada apresentou a manifestação de fls. 165 a 171, reiterando os pedidos efetuados na impugnação de fls. 23 a 46, e acrescentando que foram os condôminos de edifícios construídos pela Autuada que arcaram com o custo da mão-de-obra necessária para empregar os materiais de construção civil discriminados na nota fiscal 00372 (fl. 160).

O lançamento foi julgado procedente em parte pela DRJ/FNS.

Notificado do acórdão da DRJ aos 19/05/09 (fls. 254) o contribuinte apresentou recurso voluntário aos 18/06/09 (fls. 258), no qual reproduz os mesmos argumentos constantes de sua impugnação.

Não houve contrarrazões.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Renata Toratti Cassini, Relatora.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele conheço.

O auto de infração objeto do presente processo administrativo foi lavrado em razão do contribuinte, agora recorrente, ter infringido o disposto no art. 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91, c.c. os arts. 232 e 233 do Decreto nº 3048/99, ao deixar de apresentar livros Diário e Razão relativos ao período compreendido entre 01/2007 e 07/2007, e ao apresentar escrituração contábil relativa ao período de 01/99 a 12/06 com irregularidades, quais sejam não registrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço e desrespeitar a Lei nº 6404/76 e os princípios fundamentais da contabilidade da Oportunidade e da Competência, porque contabilizou custos e despesas com materiais de construção civil de consumo imediato sem registro de mão-de-obra direta ou serviços de terceiros, conforme descrito no item 2.4 do relatório fiscal de fls. 12 e seguintes.

Passemos à análise das alegações do recorrente:

### **Nulidade do acórdão recorrido**

Em seu recurso voluntário, o recorrente alega nulidade do acórdão recorrido por cerceamento de seu direito de defesa, porque o julgador “a quo” não teria analisado argumentos trazidos em sua impugnação suficientes, por si sós, para afastar as exigências constantes da presente NFLD.

Afirma que o julgador não se manifestou sobre a ausência de previsão legal tipificando a infração supostamente cometida, a falta de comprovação da ocorrência de fatos geradores das supostas irregularidades contábeis apontadas e a insignificância dos valores apontados como irregulares comparados ao volume de negócios mantidos pela empresa para

desconsiderar a sua contabilidade, todos argumentos constantes de sua impugnação que afirma não terem sido enfrentados pelo julgador de primeira instância.

Entendemos que não tem razão.

Com efeito, logo no início do voto (“**Item 2. Infrações apuradas**”), o julgador de primeira instância descreve a autuação, que se fundamentou em infração ao disposto no art. 33, §§ 2º e 3º da Lei nº 8212/91, combinado com o disposto nos arts. 232 e 233 do Regulamento da Previdência Social, por ter deixado a empresa de apresentar livros diário e razão relativos ao período de 01/2007 a 07/2007 e por apresentar escrituração contábil relativa ao período de 01/1999 a 12/2006 com deficiências, não registrando o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, em desrespeito à Lei nº 6.404/1976 e aos princípios fundamentais de contabilidade da Oportunidade e da Competência, infrações essas apuradas pela autoridade fiscal e descritas com base nos fatos relacionados no item 2.4. do relatório fiscal de fls. 13/19.

A decisão recorrida reproduz, ainda, o dispositivo legal que fundamentou a multa aplicada, quais sejam os arts. 92 e 102 da Lei nº 8212/92 e 282, II, “j” e 373 do Regulamento da Previdência Social (Decreto nº 3048/99) e Portaria MPS/GM nº 142/07.

No item 6 do acórdão recorrido (“**6. Fatos que demonstram deficiências na escrituração contábil**”), diferentemente do que alega o recorrente, o julgador de primeira instância trata expressamente dos fatos geradores das irregularidades contábeis apontadas (fls. 246 dos autos).

Já no item 7 do acórdão recorrido (“**7. Artigo 136 do CTN**”) o julgador de primeira instância analisa o argumento do recorrente no sentido da insignificância dos valores apontados como irregulares comparados ao volume de negócios mantidos pela empresa (fls. 248).

Ou seja, como se nota, todos os argumentos apontados pelo recorrente que ela afirma não terem sido analisados foram devidamente enfrentados pela decisão recorrida. Parece-nos que o houve, na realidade, é um descontentamento do recorrente com o entendimento manifestado pelo julgador “a quo” acerca dessas questões, o que não significa que ele não as tenha enfrentado,

Assim, não há a nulidade afirmada pelo recorrente no acórdão recorrido, que, portanto, deve ser afastada.

#### **Ausência de infração à lei**

O recorrente alega que o auto de infração seria nulo porque não foram observados o art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e o art. 293 do Decreto nº 3.048/99, diante da falta de elemento essencial a sua validade, qual seja a correta disposição legal infringida, porque a empresa não conseguiu saber exata e claramente com base em quais dispositivos estava sendo autuada ou quais teriam sido exatamente as faltas supostamente cometidas.

Afirma que o auto de infração não determina de forma clara e objetiva quais as formalidades intrínsecas da escrituração contábil previstas na Lei nº 6.404/76 não teriam sido observadas, bem como quais as normas e convenções contábeis (com seus respectivos dispositivos legais) não teriam sido observados e que a Informação Fiscal não tem o caráter saneador do vício apresentado.

Entendemos que não tem razão o recorrente.

De fato, houve um equívoco no registro do dispositivo legal infringido no relatório fiscal do auto de infração de fls. 13/19: ao invés de indicar como dispositivo legal infringido o art. 33, §§ 2º e 3º da Lei nº 8212/91, **tal qual apontado na “DESCRIÇÃO SUMÁRIA DA INFRAÇÃO E DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO” da folha de rosto do Auto de Infração de fls. 02**, no relatório fiscal da infração, a autoridade lançadora anotou o art. 33, §§ 2º, 4º e 6º.

Esse fato foi apontado pelo recorrente em sua impugnação e ensejou a Diligência de fls. 213, com a emissão de relatório fiscal complementar, por meio do qual foi sanado o equívoco.

O recorrente contesta esse procedimento, alegando que a Informação Fiscal não tem caráter saneador do vício apresentado e que o acórdão recorrido teria acrescentado argumento e dispositivos legais no auto de infração.

Entendemos que não tem razão. Em que pese a divergência no registro do dispositivo legal infringido, saliente-se que a infração foi clara e suficientemente descrita tanto na folha de rosto do auto de infração, no tópico “DESCRIÇÃO SUMÁRIA DA INFRAÇÃO E DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO”, onde o dispositivo legal está corretamente apontado, como, ainda com mais detalhes, no relatório fiscal da infração. Assim, não obstante a divergência, isso não prejudicou o exercício do direito de defesa do recorrente que justifique um decreto de nulidade do auto de infração, máxime considerando que a divergência foi sanada, lembrando que é princípio consagrado em direito processual **o da instrumentalidade das formas**, segundo o qual "entre a forma do ato e o objetivo a ser alcançado, o direito processual prefere o segundo"<sup>2</sup>, do que se extrai que não se decreta nulidade se não houver prejuízo a defesa, o que não ocorreu no presente caso.

Quanto à alegação de que o acórdão recorrido teria acrescentado argumento e dispositivos legais no auto de infração, essa afirmação não procede. Com efeito, conforme se constata da Diligência/Saneamento de fls. 213, o julgador se limitou a propor

...com base no artigo 29 do Decreto nº 70.235/1972, o encaminhamento dos presentes autos à Seção de Fiscalização da DRF Itajaí/SC para que:

- a) emita relatório fiscal complementar esclarecendo que o dispositivo legal infringido foi o artigo 33, §§ 2º e 3º da Lei nº 8.212/1991;

(...).

Ou seja, o julgador “a quo” apenas solicitou a correção do relatório fiscal **para que se adequasse ao quanto apontado na folha de rosto**. É dizer, sequer se pode dizer que houve algum tipo de alteração de critério jurídico, uma vez que **a acusação fiscal**, como, aliás, não poderia, essencialmente, **não foi alterada**.

### **Decadência**

O recorrente discorda da decisão recorrida, que concluiu que o prazo decadencial, no presente caso, seria regido pelo art. 173, I do CTN, ao argumento de que “as supostas irregularidades apontadas pelo Fisco para desconsiderar a contabilidade da empresa se referem a tributos sujeitos a lançamento por homologação. Sendo assim, a contagem do prazo decadencial é regida pelo art. 150, § 4º, do CTN”.

<sup>2</sup> NERY JUNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria de Andrade. COMENTÁRIOS AO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL - NOVO CPC - Lei nº 13.105/2015. São Paulo: RT, 2015, p. 822.

Desse modo, como foi notificado do auto de infração aos 27/11/07 (fls.02), teriam sido atingidas pela decadência as irregularidades relativas às competências de outubro/02 e anteriores.

Não lhe assiste razão.

Em se tratando de obrigações tributárias principais, o critério de determinação da regra decadencial aplicável (art. 150, § 4º ou art. 173, I do CTN) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização, bem como a inexistência de dolo, fraude ou simulação.

Se o sujeito passivo antecipa o montante do tributo, mas em valor inferior ao efetivamente devido, o prazo para a autoridade administrativa dizer se concorda ou não com o recolhimento tem início; em não havendo concordância, deve haver lançamento de ofício no prazo determinado pelo art. 150, § 4º, salvo a existência de dolo, fraude ou simulação, casos em que se aplica o art. 173, I. Expirado o prazo, considera-se realizada tacitamente a homologação pelo Fisco, de maneira que essa homologação tácita tem natureza decadencial.

Se, por outro lado, não houver o pagamento prévio pelo contribuinte, não há homologação (expressa ou tácita) a ser exercida pelo Fisco e o direito de constituição do crédito não é contado do fato gerador, mas sim do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

E caracteriza pagamento antecipado qualquer recolhimento de contribuição previdenciária na competência do fato gerador, independentemente de ter sido incluída na base de cálculo do recolhimento a rubrica específica exigida no Auto de Infração. Essa questão foi definitivamente pacificada com a edição do enunciado de súmula da jurisprudência deste Conselho Administrativo Fiscal de nº 99, nos seguintes termos:

Enunciado CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Ocorre que, em se tratando de obrigações instrumentais (as impropriamente ditas acessórias), não há que se cogitar de pagamento prévio que pudesse atrair a aplicação do art. 150, § 4º do CTN.

Apenas as obrigações principais, que têm por objeto o pagamento de tributo, estão sujeitas ao recolhimento antecipado e, conseqüentemente, à norma do art. 150, § 4º. Ou seja, a contagem do prazo para de constituição de multa por descumprimento da obrigação instrumental segue uma regra distinta da contagem do tempo para constituição da obrigação principal.

**Em se tratando de obrigações acessórias, não há pagamento a ser homologado pelo Fisco, sendo aplicável, portanto, o art. 173, I, do CTN.**

Essa questão foi também foi objeto de edição de enunciado de súmula da jurisprudência deste Conselho, de nº 148, abaixo reproduzido, de observância obrigatória pelos Conselheiros dos colegiados que o compõem, *ex vi* do art. 45, VI, do RICARF:

**Súmula CARF nº 148:** No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN,

ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

No mais, considerando que o recurso voluntário apenas reproduz os argumentos apresentados em sede de impugnação, sem acrescentar nenhum elemento novo que seja hábil a justificar a reforma da decisão recorrida, tendo em vista o que dispõe o art. 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, adoto os fundamentos da decisão de primeira instância, abaixo reproduzidos, para que venham integrar o presente voto como razões de decidir:

#### **6. Fatos que demonstram deficiências na escrituração contábil**

Analisando as alegações apresentadas no sentido de que os fatos relacionados no item 2.5. do relatório fiscal de fls. 13 a 19 não comprovam as deficiências apontadas pela autoridade fiscal na escrituração contábil da Autuada (não registro do movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, e desrespeito a Lei nº 6.404/1976 e os princípios fundamentais de contabilidade da Oportunidade e da Competência), verifica-se que elas não podem prosperar.

De acordo com o item 3 do presente voto (Decadência), os fatos relacionados no item 2.4. do relatório fiscal que subsistiram para amparar a presente autuação (devido ao não alcance do prazo decadencial) são os seguintes:

*No mês de dezembro 2001 contabilizou no Razão 3.3.02.02.031 - Gastos com obras concluídas, notas ref novembro 2001, materiais de • consumo imediato, no Edifício Reno (tinta, solvente) sem registro de mão de obra direta ou indireta.*

*No mês de janeiro 2002 contabilizou no Razão 1.1.03.01.015 - Terreno c1254 m 2 Lote 35-B - Bal. Camboriu - Casa Rua 1950, notas ref dezembro 2001, materiais de consumo imediato (concreto usinado, prego, madeira, material elétrico) sem registro de mão de obra direta ou indireta.*

*No mês de janeiro 2002 contabilizou no Razão 6.1.12.01.018 - Materiais Aplicados, Ed. Saint Antoine, notas ref dezembro 2001, materiais de consumo imediato (materiais hidráulicos) sem registro de mão de obra direta ou indireta.*

*No mês de fevereiro 2002 contabilizou no Razão 1.1.03.01.015 - Terreno c1254 m2 Lote 35-B - Bal. Camboriu - Casa Rua 1950, notas ref janeiro 2002, materiais de consumo imediato (concreto usinado, prego, madeira, cimento, tolos, argamassa) sem registro de mão de obra direta ou indireta.*

*No mês de fevereiro 2002 contabilizou na obra Edifício Blumenau Shopping, Razão 61.11.01.014 - Materiais Aplicados, notas ref janeiro 2002, materiais de consumo imediato (material elétrico) sem registro de mão de obra direta ou indireta.*

*No mês de fevereiro 2002 contabilizou no Razão 6.1.12.01.018 - Materiais Aplicados, Ed. Saint Antoine, notas ref dezembro/2001, materiais de consumo imediato (concreto usinado) sem registro de mão de obra direta ou indireta.*

*No mês de março/2002 contabilizou no Razão 1.1.03.01.015 - Terreno c1254 m 2 Lote 35-B - Bal. Camboriu - Casa Rua 1950, notas ref fevereiro 2002, materiais de consumo imediato (ferro, cimento, argamassa, material hidráulico) sem registro de mão de obra direta ou indireta.*

*No mês de março 2002 contabilizou na obra Edifício Blumenau Shopping, Razão 61.11.01.014 - Materiais Aplicados, materiais de consumo imediato nota 413101311, ref. fevereiro 2002 (material elétrico) e nota 413101311, ref fevereiro 2002, e 0312002 (concreto usinado) sem registro de mão de obra direta ou indireta.*

*No mês de março 2002 contabilizou no Razão 6.1.12.01.018 —Materiais Aplicados, Ed. Saint Antoine, notas ref. fevereiro 2002, materiais de consumo imediato (concreto usinado) e em 0312002 (concreto usinado) sem registro de mão de obra direta ou indireta.*

*No mês de abril 2002 contabilizou no Razão 1.1.03.01.015 — Terreno c/254 m2 Lote 35-B — Bal. Camboriu — Casa Rua 1950, notas ref março 2002, materiais de consumo imediato (argamassa, tina, piso) e em 04/2002 (tinta, areia, material hidráulico) sem registro de mão de obra direta ou indireta.*

*No mês de abril 2002 contabilizou no Razão 6.1.12.01.018 — Materiais Aplicados, Ed. Saint Antoine, notas ref. março 2002, materiais de consumo imediato (concreto usinado) sem registro de mão de obra direta ou indireta.*

*No mês de maio 2002 contabilizou no Razão 1.1.03.01.015 — Terreno c/254 m2 Lote 35-B — Bal. Camboriu — Casa Rua 1950, notas ref. • abril 2002, materiais de consumo imediato (massa corrida, verniz, solvente, selador) sem registro de mão de obra direta ou indireta.*

*No mês de junho 2003 contabilizou no Razão 3.3.02.02.031 — Gastos com obra concluída, Edifício Vina Del Mar, notas ref maio 2003, material de consumo imediato (material hidráulico) sem registro de mão de obra direta ou indireta.*

### **6.1. Compra de material para estoque**

A alegação de que vários dos lançamentos contábeis acima transcritos se referem a compra de material de construção para estoque (seja para obras em andamento ou para obras ainda não iniciadas), não pode prosperar, pois tal operação (compra de materiais para estoque) não resultaria em lançamentos contábeis de custos e despesas.

A simples compra de materiais para estoque não acarretaria em lançamento • contábil de despesa, pois não gera redução do patrimônio líquido.

Já o lançamento contábil de custo só ocorre quando o material de construção for efetivamente aplicado na produção de bens, o que é justamente o que a Autuada quer negar.

### **6.2. Serviços prestados em garantia**

A Autuada não apresentou nenhuma prova de que os serviços de construção civil efetuados no Edifício Reno, Edifício Saint Antoine, Blumenau Shopping e no Terreno c/254 m2 Lote 35-B — Bal. Camboriu — Casa Rua 1950 foram contratados com qualquer tipo de garantia.

Os contratos de fis. 91 a 103 [fls. 127 ss.] são genéricos, e não indicam quais obras são abrangidos por eles.

Destarte, deve ser afastada de pronto a alegação de que não existe gastos com mão-de-obra lançados concomitantemente com os vários lançamentos contábeis transcritos no item 6 do presente voto, pelo fato do serviço necessário para empregar o material de construção nas obras ter sido prestado em garantia.

Cabe ressaltar, também, que a Autuada sequer apresentou prova de que as obras Edifício Saint Antoine, Blumenau Shopping e Terreno c/254 m 2 Lote 35-B — Bal. Camboriu — Casa Rua 1950, já estavam concluídas (entregues) nas competências em que ocorreram os vários lançamentos contábeis transcritos no item 6 do presente voto.

### **6.3. Atraso na conclusão de fases das obras já pagas**

A Autuada não apresenta nenhuma prova de que a mão-de-obra utilizada nas obras Edifício Reno, Edifício Saint Antoine, Blumenau Shopping e Terreno c/254 m 2 Lote 35- B — Bal. Camboriu — Casa Rua 1950 foi contratada com a estipulação de que ocorreriam pagamentos mensais sem a prévia conferência dos serviços prestados.

Destarte, deve ser afastada de pronto a alegação de que não existe gastos com mão-de-obra lançados concomitantemente com os vários lançamentos contábeis transcritos no item 6 do presente voto, devido ao atraso na conclusão de fases da obra cuja mão de obra foi paga antecipadamente.

### **6.4. Cobrança posterior da mão-de-obra pelas contratadas**

A Autuada não apresenta nenhuma prova de que a mão-de-obra utilizada nas obras Edifício Reno, Edifício Saint Antoine, Blumenau Shopping e Terreno c/254 m 2 Lote

35- B — Bal. Camboriu — Casa Rua 1950 foi contratada com a estipulação de que ocorreria cobrança dos serviços somente após o encerramento de etapas da construção, com a apresentação da conta.

Já em relação especificamente à obra no Terreno c/254 m 2 Lote 35-B — Bal.

Camboriu — Casa Rua 1950, foi apresentada nota fiscal (fl. 109) que demonstra que os pagamentos de mão-de-obra eram feitos fazendo referência ao mês da prestação de serviços e não a qualquer tipo de apresentação de conta.

Destarte, deve ser afastada de pronto a alegação de que não existe gastos com mão-de-obra lançados concomitantemente com os vários lançamentos contábeis transcritos no item 6 do presente voto, devido aos pagamentos serem supostamente feitos somente no encerramento de etapas da construção, com a apresentação de conta.

#### **6.5. Lançamento contábil efetuado no mês de junho de 2001 relativo ao Edifício Tropical Summer Residence**

Devido à decadência de todas as infrações relativas às competências até setembro/2001, deixo de efetuar a análise da alegação de defesa pertinente ao lançamento contábil efetuado no mês de junho de 2001, relativo ao Edifício Tropical Summer Residence.

#### **7. Artigo 136 do CTN**

No que tange ao argumento de que não poderia ter ocorrido a lavratura do presente auto de infração devido a suposta ausência de prejuízos para o fisco e devido a insignificância do valor dos lançamentos contábeis relacionados no item 2.4. do relatório fiscal de fls. 12 a 18, em comparação com o valor total das obras a que se referem, insta registrar que a infração fiscal em regra, de acordo com o artigo 136 do CTN, tem natureza meramente formal, independe do resultado efetivamente ocorrido, da vantagem obtida, da eventual falta de recolhimento de tributo ou da extensão da lesão ao Fisco:

*Art. 136. Salvo disposição de lei em 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.*

#### **8. Não exibição dos livros diário e razão relativos ao período de 01/2007 a 07/2007**

A Autuada aduz que, ao contrário do relatado pela autoridade lançadora, apresentou a este, durante a ação fiscal, os livros diário e razão relativos ao período de 01/2007 a 07/2007.

Tal alegação, porém, não pode prosperar, já que a Autuada não apresentou qualquer prova de que tenha exibido os citados livros contábeis ao auditor-fiscal autuante durante a ação fiscal.

Cabe ressaltar, que o ônus de comprovar a entrega dos livros, durante a ação fiscal, é da Impugnante, pois o auditor fiscal, na condição de agente público, tem fé pública, o que implica na presunção de veracidade da suas afirmações.

Ademais, cabe observar que o livro razão apresentado juntamente com a impugnação (fls. 120 a 152) foi emitido somente em 14/12/2007, conforme consta em todas as suas folhas, e que o livro diário também apresentado juntamente com a impugnação (anexo I) foi autenticado na Junta Comercial somente em 20/12/2007, conforme consta na sua fl. 01.

Fica evidente, portanto, que ambos os livros (diário e razão) foram confeccionados somente após a lavratura da presente autuação, durante o decurso do prazo para apresentação de impugnação.

#### **9. Multa aplicada**

Ao contrário do que alega a Autuada, não existem reparos a serem feitos na multa aplicada, já que a autoridade fiscal, ao calculá-la, nada mais fez do que aplicar o disposto nos artigos 92 e 102, *caput*, da Lei n.º 8.212/1991, nos artigos 283, inciso II, alínea "j", e 373 do Regulamento da Previdência Social (Decreto n.º 3.048/1999), e na

Portaria MPS/GM n.º 142, de 11/04/2007, já transcritos no item 1 (Autuação) do presente voto.

#### **10. Pedido de relevação**

Embora a Autuada tenha apresentado, juntamente com a impugnação, os livros diário e razão relativos ao período de 01/2007 a 07/2007, a multa aplicada não pode ser relevada, já que as demais infrações apuradas (não alcançadas pela decadência) não foram corrigidas.

#### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por **negar provimento** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini