

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10980.005810/2007-02
Recurso nº 150.371 Voluntário
Acórdão nº 2401-00.168 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de maio de 2009
Matéria AFERIÇÃO INDIRETA
Recorrente GAISSLER MOREIRA ENGENHARIA CIVIL LTDA.
Recorrida DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2003 a 31/05/2004

AFERIÇÃO INDIRETA - POSSIBILIDADE

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, ou mesmo se ficar evidenciado que a contabilidade da empresa não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/2003 a 31/05/2004

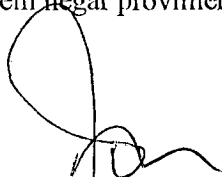
PERÍCIA - NECESSIDADE - COMPROVAÇÃO - REQUISITOS - CERCEAMENTO DE DEFESA - NÃO OCORRÊNCIA

Deverá restar demonstrada nos autos, a necessidade de perícia para o deslinde da questão, nos moldes estabelecidos pela legislação de regência. Não se verifica cerceamento de defesa pelo indeferimento de perícia, cuja necessidade não se comprova.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos: I) em rejeitar a preliminar de cerceamento de defesa; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso.



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



ANAMARIA BANDEIRA - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros, Cleusa Vieira de Souza, Lourenço Ferreira do Prado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Cristiane Leme Ferreira (Suplente). Ausente o Conselheiro Rogério de Lellis Pinto.

Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados, da empresa e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

Segundo o Relatório Fiscal (fls 37/48), a notificada incorreu em diversas faltas e cometeu irregularidades e infrações, conforme informado abaixo:

- *Deixou de apresentar à fiscalização, documentos e esclarecimentos. No caso, documentos referentes aos Programas de Riscos Ambientais do Trabalho, fichas de salário família e documentos correlatos, diversas rescisões de contrato de trabalho, comprovante de registro de empregados, GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social referentes à reclamações trabalhistas e pagamentos a autônomos, guias de recolhimento.*
- *Não informou em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social a totalidade dos fatos geradores.*
- *Deixou de contabilizar diversos pagamentos efetuados, como valores pagos em acordos trabalhistas, guias de recolhimento de contribuição previdenciária, valores pagos a contribuintes individuais*
- *Efetuiu contabilizações erradas no que tange ao faturamento, ou seja, nas vias dos tomadores, o valor das notas fiscais era superior ao contabilizado. Tais diferenças encontram-se discriminadas na folha 44 e não foram justificadas.*
- *Deixou de preparar folha de pagamento de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão. Não incluiu rescisões e não elaborou folhas de pagamento distintas para obras até o exercício de 2001. a partir de 2002, apesar de elaborar folhas de pagamento distintas, forneceu GFIP com valores divergentes.*
- *Não lançou em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, conforme especificado nas folhas 44/45.*
- *Não elaborou nem manteve atualizado o Perfil Profissiográfico Previdenciário – PPP.*

Em razão das irregularidades apontadas, a contabilidade da notificada foi desconsiderada e houve o lançamento das contribuições por aferição com base nos valores das notas fiscais e/ou pagamentos efetuados.



O objeto da presente notificação são as contribuições correspondente à mão-de-obra contida nas notas fiscais dos serviços prestados à Secretaria de Estado da Educação - SEED (PR), a qual foi incluída no pólo passivo com base no instituto da responsabilidade solidária.

A planilha de cálculo da contribuição devida encontra-se à folha nº 49.

A notificada apresentou defesa (fls. 59/83) onde apresenta preliminar no sentido de que teria ocorrido cerceamento de defesa face ao prazo concedido para apresentação de defesa, considerando o número de notificações e autos de infração lavrados.

Aduz que não caberia o procedimento da aferição indireta, uma vez que toda a documentação solicitada e existente foi apresentada à fiscalização. Nesse sentido, entende que caberia a nulidade do auto de infração (sic).

Alega que o lançamento foi efetuado em desconformidade com as instruções normativas vigentes à época dos fatos geradores, resultando em cobrança a maior e nulidade do auto de infração (sic). Tais desconformidades seriam relativas aos percentuais aplicados, levando em conta o tipo de serviço prestado, para fins de apuração da base de incidência.

Considera, ainda que os percentuais contidos nas instruções normativas do INSS seriam impróprios, pois não retratam a realidade das obras objeto das notas fiscais emitidas.

Entende que como se trata de obras de edificação, o critério de aferição utilizado deveria ser o da área construída e não percentuais aplicados pela auditoria fiscal.

Aduz que no caso das notas fiscais em que há o destaque do valor da mão-de-obra, não se aplica o procedimento de aferição.

Afirma que não foram computados os valores recolhidos pela notificada, bem como os valores retidos pelos tomadores de serviços.

Alega que a aplicação da taxa de juros SELIC seria ilegal, bem como que a administração seria obrigada a anular seus atos ilegais.

Por fim, requer a produção de provas documental complementar e pericial de engenharia.

A responsável solidária manifestou-se (fls. 971/973) onde alega que a responsabilidade direta seria da empresa Gaisser Moreira Engenharia Civil Ltda e que não teria sido demonstrado o esgotamento de todos os meios para obtenção do recolhimento previdenciário do executor dos serviços.

Os autos foram encaminhados à auditoria fiscal que elaborou Relatório Fiscal Complementar (fls 985/988), a fim de esclarecer a fundamentação legal que autorizou a inclusão do tomador de serviços como responsável solidário.

Informa que utilizou o percentual de aferição de 20% sobre o valor das notas fiscais considerando que o valor das mesmas corresponderia à 50% de material e 50% como mão de obra tendo em vista a natureza da obra e a diversidade de serviços contratados.



A auditoria fiscal informa, no que tange à alegação de que não teriam sido considerados recolhimentos efetuados, que efetuou o aproveitamento das guias vinculadas à obra de que trata a presente notificação, conforme se verifica na planilha de folha 49. Quanto às demais guias, não restou demonstrado a relação ou vínculo com as obras do tomador em questão.

Devidamente intimadas do Relatório Fiscal Complementar, não houve manifestação por parte das notificadas.

Pelo Acórdão nº 06-14.421 (fls. 998/1018) o lançamento foi considerado procedente. Além disso, foi excluída do pólo passivo a tomadora de serviços, em razão de tratar-se de órgão público contratante de obra de construção civil, situação em que não se verifica a responsabilidade solidária.

A notificada apresentou recurso (fls. 1027/1058) onde efetua a repetição das argumentações já apresentadas em defesa.

O recurso teve seguimento por força de liminar concedida em mandado de segurança.

É o relatório.



Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

Inicialmente cumpre afastar a preliminar de que teria ocorrido o cerceamento de defesa em virtude do prazo concedido para a apresentação de defesa.

Ainda que tenham sido lavradas contra a recorrente, várias notificações e autos de infração, o prazo estabelecido pela lei não prevê a possibilidade de alongamento do prazo de defesa em razão do número de notificações ou autuações resultantes da ação fiscal.

Como a autoridade administrativa está cingida ao Princípio da Estrita Legalidade, não cabe qualquer ato discricionário no sentido de alterar o prazo estabelecido, com base nas alegações apresentadas. Assim, não seria possível conceder prazo diferenciado à recorrente que não aquele previsto no art. 37, § 1º da Lei nº 8.212/1991.

Nesse sentido, rejeito essa preliminar.

Quanto à alegação de descabimento de aferição indireta, entendo que não assiste razão à recorrente.

A aferição indireta é um procedimento utilizado pela auditoria fiscal, quando por alguma razão, a contabilidade da empresa não demonstra fidedignamente os fatos geradores ocorridos, bem como o recolhimento das contribuições previdenciárias destes decorrentes.

A possibilidade de o lançamento ser efetuado por aferição indireta está prevista em lei, no caso, art. 33, parágrafos 3º e 6º da Lei nº 8.212/1991 que versa o seguinte, na redação dada pela Medida Provisória 449/2005:

“Art.33.À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11, as contribuições incidentes a título de substituição e as devidas a outras entidades e fundos (...)

§3ºOcorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado 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 futuramente e do lucro, serão

apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

No caso em tela, a auditoria fiscal demonstra fartamente as irregularidades verificadas que dariam ensejo à desconsideração da contabilidade e aferição da contribuição devida.

A recorrente deixou de lançar em sua contabilidade diversos fatos geradores de contribuições previdenciárias, lançou faturamento a menor, não correspondente àquele informado na via da nota fiscal de serviço do tomador. Lançou fatos geradores em títulos impróprios. Portanto, a meu ver, resta mais do que demonstradas as razões que levaram a auditoria fiscal a utilizar a prerrogativa da aferição indireta.

Quanto à alegação de que a auditoria fiscal teria utilizado percentuais indevidos, também não é possível conferir razão à recorrente.

Os percentuais aplicados estão de acordo com as instruções normativas para o tipo de serviço.

Foi aplicado o percentual de 20% sobre o valor da nota, relativos aos casos em que há mão-de-obra e material.

A meu ver, não há qualquer impropriedade no percentual utilizado pela fiscalização que é adequado ao tipo de serviço prestado, no caso, obras de reforma em centro educacional.

Quanto à alegação de que seria necessário verificar se os percentuais contidos nas normativas condizem ou não com a realidade, cumpre dizer que tais percentuais não são definidos de forma aleatória, mas com base em estudos, de tal sorte a se aproximarem ao máximo da realidade.

Não custa lembrar que a prerrogativa de normatização foi concedida legalmente ao órgão e a necessidade de apuração por meio de aferição indireta foi ocasionada pela própria recorrente.

Portanto, afasto a alegação de nulidade do ato por impropriedades nos percentuais estabelecidos nas normativas do órgão.

De igual maneira, não acato o inconformismo da recorrente com base em seu entendimento de que a auditoria fiscal deveria aplicar os percentuais estabelecidos pelas Instruções Normativas vigentes à época dos fatos geradores.

A meu ver não se trata de aplicação retroativa de lei conforme alega a recorrente. A apuração do crédito se dá com base na normativa vigente à época do lançamento e não da ocorrência dos fatos geradores, como quer a recorrente.

Conforme bem enfrentado pela decisão de primeira instância, de acordo com Código Tributário Nacional, aplica-se a lei vigente à época dos fatos geradores naquilo que representa os elementos substanciais do tributo, como hipótese de incidência, base de cálculo, alíquota e identificação do sujeito passivo.

Quanto aos aspectos procedimentais relativos ao estabelecimento de critérios para aferição indireta, aplica-se a legislação vigente à época do lançamento, não havendo que se falar em indevida aplicação retroativa de Iei.

Ademais, no que tange ao enquadramento efetuado pela fiscalização, o percentual de 20% empregado mantém-se o mesmo em todas as normativas citadas pela recorrente, restando despicienda tal discussão.

Relativamente às notas fiscais de serviços que a recorrente alega terem sido executados com fornecimento de materiais e equipamentos, vale dizer que o abatimento de valores relativos a materiais e equipamentos é possível, porém, é sujeito a requisitos, quais seja, previsão contratual, inclusive de valores e discriminação nas notas fiscais de serviços.

In casu, a auditoria fiscal aplicou o que dispõe a Instrução Normativa nº 03/2005, arts 600 e 601, abaixo transcritos:

"Art. 600. Para fins de aferição, a remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços por empresa corresponde ao mínimo de:

I - quarenta por cento do valor dos serviços constantes da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços;

II - cinquenta por cento do valor dos serviços constantes da nota fiscal, da fatura ou do recibo, no caso de trabalho temporário.

Parágrafo único. Nos serviços de limpeza, de transporte de cargas e de passageiros e nos de construção civil, que envolvam utilização de equipamentos, a remuneração da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços não poderá ser inferior aos respectivos percentuais previstos nos arts. 602, 603 e 605.

Art. 601. Caso haja previsão contratual de fornecimento de material ou de utilização de equipamento próprio ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, para a execução dos serviços, se os valores de material ou equipamento estiverem estabelecidos no contrato, ainda que não discriminados na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, o valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços será apurado na forma do art. 600.

§ 1º Caso haja previsão contratual de fornecimento de material ou de utilização de equipamento próprio ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, e os valores de material ou de utilização de equipamento não estiverem estabelecidos no contrato, nem discriminados na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, o valor do serviço corresponde, no mínimo, a cinquenta por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo, aplicando-se para fins de aferição da remuneração da mão-de-obra utilizada o disposto no art. 600."

Relativamente à alegação de que a notificação seria nula em razão da aferição ter sido efetuada com base nas notas fiscais e não na área construída, melhor sorte não merece a recorrente.



O fato de a auditoria fiscal ter utilizado o critério de aferição consubstanciado na aplicação de um percentual sobre o valor das notas fiscais de serviço emitidas não contraria a legislação e vigência.

Não se pode olvidar o que dispunha o art. 473 da Instrução Normativa SRP nº 03/2005, vigente à época do lançamento, *in verbis*:

Art. 473. A base de cálculo para as contribuições sociais relativas à mão-de-obra utilizada na execução de obra ou de serviços de construção civil será aferida indiretamente, com fundamento nos §§ 3º, 4º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, quando ocorrer uma das seguintes situações:

I - quando a empresa estiver desobrigada da apresentação de escrituração contábil e não a possuir de forma regular;

II - quando não houver apresentação de escrituração contábil na forma estabelecida no § 4º do art. 60;

III - quando a contabilidade não espelhar a realidade econômico-financeira da empresa por omissão de qualquer lançamento contábil ou por não registrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento ou do lucro;

IV - quando houver sonegação ou recusa, pelo responsável, de apresentação de qualquer documento ou informação de interesse da SRP;

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

§ 1º Nas situações previstas no caput, a base de cálculo aferida indiretamente será obtida:

I - mediante a aplicação dos percentuais previstos nos arts. 427, 601 e 605, sobre o valor da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços ou sobre o valor total do contrato de empreitada ou de subempreitada;

II - pelo cálculo do valor da mão-de-obra empregada, correspondente ao padrão de enquadramento da obra de responsabilidade da empresa e proporcional à área construída;

III - por outra forma julgada apropriada, com base em contratos, informações prestadas aos contratantes em licitação, publicações especializadas ou em outros elementos vinculados à obra, quando não for possível a aplicação dos procedimentos previstos nos incisos I e II. (g.n.)

Como se vê, a auditoria fiscal tem a prerrogativa de utilizar qualquer dos critérios, seja a aferição com base nas notas fiscais, como aquela realizada com base na área construída, não representando qualquer nulidade a escolha de um dos critérios.

Quanto ao alegado erro material apontado pela recorrente, a demonstração de sua inexistência já foi efetuada pela auditoria fiscal no Relatório Fiscal Complementar.

Também não procede a alegação de que não teriam sido computados os valores pagos. Como se pode observar da planilha de cálculo da contribuição já mencionada, a auditoria fiscal efetuou o abatimento dos recolhimentos vinculados à prestação dos serviços que ensejou o lançamento em testilha.

A recorrente alega, ainda, a ilegalidade da aplicação da taxa de juros SELIC, como juros moratórios.

A aplicação de tal taxa tem amparo legal no art. 34 da Lei nº 8.212/1991 e não cabe ao julgador no âmbito administrativo, em obediência ao princípio da legalidade, negar aplicação de dispositivo legal vigente no ordenamento jurídico sob o argumento de que o mesmo seria inconstitucional ou afrontaria legislação hierarquicamente superior.

O controle da constitucionalidade no Brasil é do tipo jurisdicional, que recebe tal denominação por ser exercido por um órgão integrado ao Poder Judiciário.

O controle jurisdicional da constitucionalidade das leis e atos normativos, também chamado controle repressivo típico, pode se dar pela via de defesa (também chamada controle difuso, aberto, incidental e via de exceção) e pela via de ação (também chamada de controle concentrado, abstrato, reservado, direto ou principal), e até que determinada lei seja julgada inconstitucional e então retirada do ordenamento jurídico nacional, não cabe à administração pública negar-se a aplicá-la;

Ainda excepcionalmente, admite-se que, por ato administrativo expresso e formal, o chefe do Poder Executivo (mas não os seus subalternos) negue cumprimento a uma lei ou ato normativo que entenda flagrantemente inconstitucional até que a questão seja apreciada pelo Poder Judiciário, conforme já decidiu o STF (RTJ 151/331). No mesmo sentido decidiu o Tribunal de Justiça de São Paulo:

“Mandado de segurança - Ato administrativo - Prefeito municipal - Sustação de cumprimento de lei municipal - Disposição sobre reequadramento de servidores municipais em decorrência do exercício de cargo em comissão - Admissibilidade - Possibilidade da Administração negar aplicação a uma lei que repete inconstitucional - Dever de velar pela Constituição que compete aos três poderes - Desobrigatoriedade do Executivo em acatar normas legislativas contrárias à Constituição ou a leis hierarquicamente superiores - Segurança denegada - Recurso não provido. Nivelados no plano governamental, o Executivo e o Legislativo praticam atos de igual categoria, e com idêntica presunção de legitimidade. Se assim é, não se há de negar ao chefe do Executivo a faculdade de recusar-se a cumprir ato legislativo inconstitucional, desde que por ato administrativo formal e expresso declare a sua recusa e aponte a inconstitucionalidade de que se reveste (Apelação Cível n. 220.155-1 - Campinas - Relator: Gonzaga Franceschini - Juis Saraiva 21). (g.n.)”

Ademais, tal questão foi, inclusive, sumulada no âmbito do então Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda que pela Súmula nº 02 publicada no DOU em 26/09/2007, decidiu o seguinte:

“Súmula nº 2

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária”.

Relativamente ao inconformismo da recorrente pelo indeferimento do pedido de produção de prova pericial contábil, não lhe confiro razão.

Não se vislumbra a ocorrência do alegado de cerceamento de defesa pelo indeferimento da perícia solicitada.

A necessidade de perícia para o deslinde da questão tem que restar demonstrada nos autos.

No que tange à perícia, o Decreto nº 70.235/1972 estabelece o seguinte:

Art.16 - A impugnação mencionará:

.....

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito;

§ 1º - Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Da leitura do dispositivo, verifica-se que a recorrente não cumpriu os requisitos necessários à formulação de perícia pois limitou-se a requerer produção de prova pericial contábil.

Não tendo sido demonstrada pela recorrente a necessidade da realização de perícia, não se pode acolher a alegação de cerceamento de defesa pelo seu indeferimento.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

É como voto.

Sala das Sessões, em 6 de maio de 2009


ANA MARIA BANDEIRA - Relatora