



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

Processo nº 10980.009731/2007-62
Recurso nº 270915 Voluntário
Acórdão nº **2301-002.704 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de abril de 2012
Matéria AFERIÇÃO INDIRETA
Recorrente CRE PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2003 a 30/11/2004

Ementa: AFERIÇÃO INDIRETA

A constatação de que a contabilidade não registra o movimento real do faturamento, do lucro e de remuneração dos segurados a serviço da empresa, enseja a aferição indireta das contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

PERÍCIA INDEFERIMENTO

A perícia será indeferida sempre que a autoridade julgadora entender ser prescindível e meramente protelatória e quando não houver dúvidas a serem sanadas.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APLICAÇÃO. MULTA DE MORA. OBSERVÂNCIA DA NORMA MAIS BENÉFICA. MULTA LIMITADA A 20%.

As contribuições sociais previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso devendo observar o disposto na nova redação dada ao artigo 35, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, 1) Por maioria de votos: a) em manter a aplicação da multa. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pelo afastamento da

multa; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Redator: Damião Cordeiro de Moraes.

Marcelo Oliveira - Presidente.

Bernadete de Oliveira Barros- Relator.

Damião Cordeiro De Moraes - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silverio, Bernadete De Oliveira Barros, Damião Cordeiro De Moraes, Mauro Jose Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes.

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos empregados, à da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

Segundo Relatório Fiscal (fls. 74), a empresa notificada (CRE) prestou serviços de construção civil à contratante (Câmara Municipal de Paranaguá), na modalidade de empreitada total, mediante contrato de empreitada de materiais e mão de obra, executando a segunda e terceiras etapas da obra denominada "nova sede da Câmara Municipal de Paranaguá", na cidade de Paranaguá-PR.

A autoridade lançadora fundamentou o débito no art. 30, VI, da Lei 8.212/91, e entendeu que se aplica, no caso, o instituto da solidariedade, conforme disposições previstas na IN 03/2005.

Informa, ainda, que não houve o destaque da retenção dos 11% nas Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pela CRE e nem a Câmara efetuou as referidas retenções, e conclui que a contratante, na condição de proprietária da obra, responde solidariamente com a contratada pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social.

Esclarece que as bases de cálculo foram aferidas indiretamente, pois, apesar de a prestadora possuir contabilidade formalizada para o período fiscalizado, constatou-se que a mesma não registra a totalidade das remunerações dos segurados empregados e nem o movimento real de seu faturamento, tendo sido omitidos lançamentos relativos ao pagamento da mão de obra (direta e/ou terceirizada) utilizada na execução dos serviços, além de não terem sido emitidas/contabilizadas notas fiscais de serviços prestados, razões que ensejaram a desconsideração da contabilidade da prestadora e o arbitramento do débito, com base na área construída e padrão da obra.

Expõe, a seguir, os motivos pelos quais entende que a contabilidade da notificada não observou os Princípios Fundamentais de Contabilidade, estabelecidos pela Resolução CFC nº 750/93, cuja observância é obrigatória, nos termos do art. 177, da Lei nº 6.404/96.

Relata que, diante da constatação de baixo percentual de participação da mão de obra própria (0,52% sobre o total faturado) e no intuito de avaliar se a mão de obra terceirizada representada pelas notas fiscais de serviços apresentadas foi aquela efetivamente empregada na execução dos serviços, intimou-se a empresa, por meio de TIAD de 15/09/2006, a apresentar, entre outros, os contratos de subempreitada (item 12.6) e as planilhas de medições dos serviços executados pelos subempreiteiros contratados (item 12.7), o que não foi atendido pela empresa notificada, motivando a lavratura do competente AI.

A notificada e a tomadora de serviços, responsável solidária, apresentaram defesa e, de sua análise, o processo foi convertido em diligência, nos termos do despacho de

fls. 628, resultando na Informação Fiscal de fls.630, por meio da qual a autoridade lançadora ratificou o lançamento, concluindo que os documentos juntados em sede de impugnação já haviam sido apresentados por ocasião do processo normal de fiscalização, não trazendo, portanto, fatos novos ao lançamento do crédito previdenciário.

Cientificada do teor da IF, a recorrente se manifestou às fls. 687 e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 06-18.333, da 6ª Turma da DRJ/CTA (fls. 710), julgou o lançamento procedente, excluindo, do pólo passivo do lançamento, a contratante dos serviços, Câmara Municipal de Paranaguá, por força do disposto nos artigos 176, II; 178, inciso IV do § 2º; 179, VII; e 184 da IN n.º 03/2005, na redação da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 20/2007.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso tempestivo (fls. 716), alegando, em síntese, o que se segue.

Preliminarmente, alega impossibilidade de exclusão do Município de Paranaguá, Câmara Municipal, do pólo passivo da demanda, ao argumento de que, se considerados os contratos como de empreitada total, não se aplica o instituto da retenção previsto no art. 31 da Lei nº 8.212/91 e sim o da responsabilidade solidária previsto no artigo 30, inciso VI da mesma Lei e, na condição de proprietária da obra, o Município de Paranaguá responde solidariamente com a contratada pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, não havendo razões para que o mesmo seja excluído do pólo passivo da demanda.

Ainda em preliminar, alega nulidade do Acórdão recorrido por cerceamento de defesa em virtude do indeferimento da perícia requerida em sede de impugnação.

Ressalta que a perícia técnica seria essencial para provar que os recolhimentos efetuados pelos subempreiteiros realmente se referem a obra em questão, o que comprovaria que os tributos cobrados na presente NFLD, ora em grau de recurso, já foram integralmente quitados.

Afirma que, em relação a essa obra, em muitos casos ocorreu o faturamento direto da mão-de-obra ao proprietário, o que, de acordo com o art. 413, § 2º da IN nº 3/2005, esses casos seriam considerados de empreitada parcial e, conseqüentemente, não há que se falar em responsabilidade solidária da CRE (contratada) com o proprietário da obra, devendo a medida fiscal relacionada a estes casos serem anuladas e abertos outros procedimentos fiscais endereçados ao proprietário da obra para verificar se todas as contribuições previdenciárias foram devidamente recolhidas.

Conclui que, tendo em vista não existir solidariedade entre as partes por tratar-se de caso de empreitada parcial, não há que se falar em responsabilidade solidária da CRE (contratada) com o proprietário da obra, devendo a medida fiscal relacionada a estes casos ser anulada e aberto outro procedimento fiscal endereçados ao proprietário da obra para verificar se todas as contribuições previdenciárias foram devidamente recolhidas.

Entende que a fiscalização cometeu abusos ao obrigar o contribuinte a formular relatórios, planilhas e apresentar outras documentações que não poderiam ser exigidas pela autoridade fiscal, pois, não bastasse a recorrente ter disponibilizado ao Fisco todos os seus livros contábeis, como livros diário e razão, documentos sociais e cópias de outras obrigações acessórias, a fiscalização exigiu que a contribuinte formulasse relatórios e planilhas demonstrativas.

Ressalta que a fiscalização não deve, não pode e não tem o direito de exigir relatórios, fichas, planilhas de controles internos e outros documentos não obrigatórios por lei, principalmente exigir que o contribuinte realize outras demonstrações das quais não está obrigado, conforme procedeu a fiscalização e considerado correto pelo acórdão recorrido.

No mérito, reitera que a recorrente, além de possuir mão de obra própria, contratou subempreiteiros que, por sua vez, contrataram mão-de-obra diretamente em seu nome, sendo que a mão de obra terceirizada esteve presente durante todo o tempo da execução da obra vinculada aos subempreiteiros que, por sua vez, efetuaram o pagamento da remuneração dessa mão-de-obra e o recolhimento da contribuição social (inclusive as destinadas aos Terceiros) incidentes.

Reafirma que todos os documentos que comprovam a regularidade do recolhimento das contribuições previdenciárias vinculadas a esta obra (notas fiscais e GFIP's dos subempreiteiros), foram disponibilizados para a fiscalização e também na impugnação, conforme pode ser verificado nos documentos autenticados anexados ao processo, sendo que nada do que foi apresentado pela contribuinte foi sequer analisado pela fiscalização, quanto menos pelo órgão julgador de primeira instância.

Assevera que a Previdência Social recebeu todos os recolhimentos previdenciários dessa obra, e que o próprio acórdão recorrido verificou a existência de recolhimentos previdenciários, mas, no entanto, está cobrando novamente este tributos, já que nenhum destes pagamentos foram considerados.

Alega que o agente fiscal poderia ter inclusive notificado o prestador de serviço (subempreiteiro) para solicitar as informações que desejava obter, através de mandado de procedimento fiscal extensivo, entretanto fez a opção pelo método mais fácil e conveniente o da negativa geral, sem buscar a verdade real.

Sustenta que é descabida a utilização da aferição indireta pois, de acordo com a Lei 8.212/91, não se vislumbra a obrigatoriedade de que, na lista de contas que integra a contabilidade da empresa, seja feita uma conta exclusiva para cada parcela integrante da remuneração, bastando que os históricos dos lançamentos permitam a correta identificação dos mesmos.

Repete que a determinação para que a empresa registre as obras de construção civil em contas individualizadas e segregadas por estabelecimento consta tão somente do inciso I, § 13, do artigo 225, do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, mas que a obrigação tributária acessória instituída pelo Decreto não possui validade e eficácia, sendo totalmente nulo o referido dispositivo por desrespeitar o princípio da hierarquia das leis, tendo em vista os limites fixados pela Lei n.º 8.212/91, em seu artigo 32, inciso II.

Quanto aos demais pontos utilizados pela fiscalização para justificar a descon sideração da contabilidade da contribuinte, esperava, no mínimo, sob pena de infração ao princípio do contraditório e da ampla defesa, bem como o da legalidade, que fosse demonstrado, de forma inequívoca, as condições que justificasse a aferição ou o arbitramento, e que fosse apontado os dispositivos legais que fundamentam tal ato, bem como a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Destaca que a recorrente demonstrou que sua contabilidade está totalmente correta e não deve nada a título de contribuição previdenciária e, pelo fato de que não ocorreu

qualquer dos pressupostos autorizadores da utilização do critério de aferição indireta, como efetuado pelo agente fiscal, pugna pela reforma do acórdão recorrido para que o lançamento fiscal em questão seja julgado totalmente improcedente.

É o relatório.

CÓPIA

Voto Vencido

Conselheiro Bernadete De Oliveira Barros

O recurso é tempestivo e todos os pressupostos de admissibilidade foram cumpridos, não havendo óbice ao seu conhecimento.

Da análise do recurso apresentado pela recorrente, registro o que se segue.

Em preliminar, a recorrente alega impossibilidade de exclusão do Município de Paranaguá, Câmara Municipal, do pólo passivo da demanda.

Argumenta que, se considerados os contratos como de empreitada total, não se aplica o instituto da retenção previsto no art. 31 da Lei nº 8.212/91 e sim o da responsabilidade solidária previsto no artigo 30, inciso VI da mesma Lei e, na condição de proprietária da obra, o Município de Paranaguá responde solidariamente com a contratada pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, não havendo razões para que o mesmo seja excluído do pólo passivo da demanda.

Contudo, no caso presente, tendo a fiscalização constatado que a empresa notificada, CRE PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA prestou serviços de construção civil à Câmara Municipal de Paranaguá, levantou o débito com fundamento no instituto da responsabilidade solidária de que trata o inciso VI, art. 30, da Lei 8.212/91, transcrito a seguir:

Art. 30 (...)

(...)

VI- O proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591/64, o dono da obra ou o condômino de unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contração da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção da importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem. (Redação alterada pela MP nº 1.523-9, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

Entretanto, o dispositivo legal acima não se aplica aos órgãos da Administração Pública, conforme entendimento manifestado pela Advocacia-Geral da União no Parecer nº. AC – 055, de 08.11.2006, cuja ementa transcrevo a seguir:

“PROCESSOS: 00552.001601/2004-25

00405.001152/ 99- 90

00404.004214/2006-14

INTERESSADOS: *MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL – MPS CENTRO FEDERAL DE EDUCAÇÃO TECNOLÓGICA DE SANTA CATARINA - CEFET/SC*

MINISTÉRIO DA DEFESA - COMANDO DO EXÉRCITO
MINISTÉRIO DA FAZENDA - MF

ASSUNTO: *Contribuições previdenciárias. Contrato administrativo. Definição da responsabilidade tributária da contratante (Administração Pública) e do contratado (empregador) pelas contribuições previdenciárias relativas aos empregados deste. Lei nº 8.666/93, art. 71. Obras públicas. Contratação da construção, reforma ou acréscimo (Lei nº 8.212/91, art. 30, VI) ou serviço executado mediante cessão de mão-de-obra (Lei nº 8.212/91, art. 31). Distinção. Lei nº 9.711/98. Retenção.*

EMENTA: **PREVIDENCIÁRIO. ADMINISTRATIVO. CONTRATOS. OBRAS PÚBLICAS. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA E RETENÇÃO. DEFINIÇÃO.**

I - Desde a Lei nº 5.890/73, até a edição do Decreto-Lei nº 2.300/86, a Administração Pública respondia pelas contribuições previdenciárias solidariamente com o construtor contratado para a execução de obras de construção, reforma ou acréscimo de imóvel, qualquer que fosse a forma da contratação. II - Da edição do Decreto-Lei nº 2.300/86, até a vigência da Lei nº 9.032/95, a Administração Pública não respondia, nem solidariamente, pelos encargos previdenciários devidos pelo contratado, em qualquer hipótese. Precedentes do STJ. III - A partir da Lei nº 9.032/95, até 31.01.1999 (Lei nº 9.711/98, art. 29), a Administração Pública passou a responder pelas contribuições previdenciárias solidariamente com o cedente de mão-de-obra contratado para a execução de serviços de construção civil executados mediante cessão de mão-de-obra, nos termos do artigo 31 da Lei nº 8.212/91 (Lei nº 8.666/93, art. 71, § 2º), não sendo responsável, porém, nos casos dos contratos referidos no artigo 30, VI da Lei nº 8.212/91 (contratação de construção, reforma ou acréscimo). V - Atualmente, a Administração Pública não responde, nem solidariamente, pelas obrigações para com a Seguridade Social devidas pelo construtor ou subempreiteira contratado para a realização de obras de construção, reforma ou acréscimo, qualquer que seja a forma de contratação, desde que não envolvam a cessão de mão-de-obra, ou seja, desde que a empresa construtora assuma a responsabilidade direta e total pela obra ou repasse o contrato integralmente (Lei nº 8.212/91, art. 30, VI e Decreto nº 3.048/99, art. 220, § 1º c/c Lei nº 8.666/93, art. 71). V - Desde 1º.02.1999 (Lei nº 9.711/98, art. 29), a Administração Pública contratante de serviços de construção civil executados mediante cessão de mão-de-obra deve reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa contratada, cedente da mão-de-obra (Lei nº 8.212/91, art. 31).”

Dessa forma, a exemplo dos julgadores de primeira instância, entendo que aplica-se ao caso presente o parecer da AGU acima transcrito, mesmo porque o referido Parecer ressalta que o dispositivo acrescentado pela Lei nº 9.032/95 (§ 2º do artigo 71 da Lei nº 8.666/93) não faz alusão ao artigo 30, inciso VI, da Lei nº 8.212/91, razão pela qual concluiu que a Administração Pública responde solidariamente com o contratado somente nos casos de serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra (artigo 31 da Lei de Custeio).

Portanto, ao excluir o tomador de serviços do pólo passivo da NFLD, a autoridade julgadora agiu em conformidade com os dispositivos legais que tratam da matéria.

Ainda em preliminar, a notificada alega nulidade do Acórdão recorrido por cerceamento de defesa em virtude do indeferimento da perícia requerida em sede de impugnação.

Entende, em síntese, que o seu indeferimento viola disposição literal de lei, impedindo a ampla produção da prova e o esclarecimento da verdade dos fatos, contrariando o direito constitucional da ampla defesa e requer que a documentação seja reanalisada de forma correta, o que só seria possível, segundo entende, por meio de perícia.

Todavia, a necessidade de perícia para o deslinde da questão tem que restar demonstrada nos autos.

O art. 18, da Lei do Processo Administrativo Fiscal (Dec. 70.235/72), estabelece que:

Art.18 - A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. 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.

Verifica-se, dos autos, que não existem dúvidas a serem sanadas, já que o Relatório Fiscal está claro e a NFLD muito bem fundamentada.

A fiscalização deixou claro, nos relatórios integrantes da notificação, quais os valores da base de cálculo utilizada na apuração da contribuição lançada e as alíquotas aplicadas.

A NFLD foi lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente notificante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios que compõem a Notificação, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O Relatório Fiscal traz todos os elementos que motivaram a lavratura da NFLD e o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, encerra todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa à notificada.

Portanto, as autoridades julgadoras de primeira instância, ao entenderem ser prescindível a produção de novas provas e a realização de perícia, indeferiram, por unanimidade, o pedido formulado pela recorrente.

Dessa forma, como a recorrente não demonstrou que a elucidação do caso dependeria da produção de prova pericial, indefere-se o pedido de perícia, por considerá-la prescindível e meramente protelatória.

Ademais, cumpre lembrar que 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 requerê-la, sem indicar o perito ou formular os quesitos a serem respondidos.

Assim, os julgadores de primeira instância agiram em observância dos dispositivos legais que tratam da matéria, e indeferiram, com muita propriedade, o pedido de perícia formulado pela recorrente.

A recorrente insiste em afirmar que, em muitos casos relativos à obra objeto do lançamento, ocorreu o faturamento direto da mão-de-obra ao proprietário, o que, de acordo com o art. 413, § 2º da IN nº 03/2005, seriam casos de empreitada parcial, não havendo, portanto, que se falar em responsabilidade solidária da CRE (contratada) com o proprietário da obra, devendo a parte do lançamento relacionada a estes casos serem anuladas e abertos outros procedimentos fiscais endereçados ao proprietário da obra para verificar se todas as contribuições previdenciárias foram devidamente recolhidas.

Entende que, tendo em vista não existir solidariedade entre as partes por tratar-se de caso de empreitada parcial, não há que se falar em responsabilidade solidária da CRE (contratada) com o proprietário da obra.

Contudo, a recorrente não aponta quais seriam esses casos, e nem prova o alegado.

As notas fiscais juntadas aos autos pela recorrente, e que teriam sido emitidas pelos subempreiteiros, foram faturadas em nome da CRE, e não diretamente à dona da obra, Câmara Municipal de Paranaguá.

Ademais, constam das Notas Fiscais emitidas pela recorrente em nome da Câmara Municipal de Paranaguá, juntadas aos autos pela contratante, a observação de que se trata de serviços não sujeitos à retenção, conforme o art. 185, II, da IN 100/03.

O referido dispositivo dispõe que:

Art. 185. Não se aplica o instituto da retenção:

I – (...)

II - à empreitada total, quando a empresa construtora assume a responsabilidade direta e total por obra de construção civil ou repasse o contrato integralmente a outra construtora, aplicando-se, neste caso, o instituto da solidariedade, conforme disposições previstas da Seção III do Capítulo X deste Título.

Portanto, está claro que o serviço prestado pela recorrente se enquadra no art. 30, VI, da Lei 8.212/91, não estando, dessa forma, sujeita ao instituto da retenção de que trata o art. 31, da mesma Lei.

A recorrente alega, ainda, que a fiscalização cometeu abusos ao obrigar o contribuinte a formular relatórios, planilhas e apresentar outras documentações que não poderiam ser exigidas pela autoridade fiscal, pois exigiu que a contribuinte formulasse relatórios e planilhas demonstrativas.

Ressalta que a fiscalização não deve, não pode e não tem o direito de exigir relatórios, fichas, planilhas de controles internos e outros documentos não obrigatórios por lei, principalmente exigir que o contribuinte realize outras demonstrações das quais não está obrigado, conforme procedeu a fiscalização e considerado correto pelo acórdão recorrido.

No entanto, entendo que cabe à fiscalização, e não ao contribuinte, estabelecer quais são os documentos e informações necessários para o desenvolvimento da ação fiscal e a auditoria julgou importante, para o trabalho fiscal, a documentação descrita no TIAD, relativamente à contratação dos subempreiteiros, solicitada e não apresentada pela autuada, o que ensejou a lavratura do auto de infração competente.

E, no caso presente, o agente lançador deixou claro os motivos pelos quais os documentos solicitados e não apresentados pela empresa eram imprescindíveis para os trabalhos fiscais.

A recorrente afirma que disponibilizou todos os documentos necessários a identificar o seu escorreito comportamento. Entretanto, não apresentou aqueles documentos apontados pela fiscalização, constante do TIAD, e que poderiam comprovar as alegações da recorrente.

Relativamente ao entendimento de que a fiscalização não deve, não pode e não tem o direito de exigir relatórios, fichas, planilhas de controles internos e outros documentos não obrigatórios por lei, cabe observar que esse argumento não foi apresentado em defesa, o que, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, se consubstancia em matéria não impugnada, para a qual ocorreu a preclusão do direito de discussão.

Porém, ainda que não se considerasse ocorrida a preclusão, toda empresa é obrigada a prestar ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e ao Departamento da Receita Federal - DRF todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse dos mesmos, na forma por eles estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização, conforme disposto no inciso III, do art. 32, da Lei 8.212/91.

Dessa forma, ao contrário do que defende a recorrente, o Auditor Fiscal, no exercício da função que lhe foi legalmente conferida, pode, sim, solicitar da empresa documentos e planilhas para verificar o devido cumprimento das obrigações previdenciárias.

Nesse sentido, por todo o exposto acima, rejeito as preliminares trazidas pela notificada.

No mérito, a recorrente insiste em afirmar que, além de possuir mão de obra própria, contratou subempreiteiros que, por sua vez, contrataram mão-de-obra diretamente em seu nome, e que todos os documentos que comprovam a regularidade do recolhimento das contribuições previdenciárias vinculadas a esta obra (notas fiscais e GFIP's dos subempreiteiros), foram disponibilizados para a fiscalização e também na impugnação

Contudo, mais uma vez a recorrente apenas alega, mas não prova o alegado.

Apesar de intimada por meio de TIAD, a recorrente não apresentou os contratos firmados com os subempreiteiros, e nem as GFIPs emitidas pelas subempreiteiras.

Agindo dessa forma, a recorrente não deu outra alternativa ao fisco a não ser arbitrar o débito, uma vez que sua atividade é vinculada às determinações legais.

Não há nada nos autos que comprove a afirmação da recorrente de que está se cobrando novamente o tributo lançado.

Há mandamento expresso na Lei 9.784/99 quanto ao ônus probatório, conforme segue:

ART 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Ademais, todas as alegações feitas pela recorrente poderiam ser comprovadas por meio da juntada de prova documental pela notificada, conforme disposto no relatório IPC, ressaltando que o contribuinte ainda dispunha do prazo de recurso para a apresentação de outros elementos.

Porém, a empresa não trouxe outros elementos para serem analisados por este Conselho. Apenas alega, mas não prova, que houve recolhimento dos valores devidos.

Contudo, não basta alegar. A parte que não produz prova, convincentemente, dos fatos alegados, sujeita-se às consequências do sucumbimento, porque não basta alegar.

E a convicção da autoridade julgadora advém, no processo administrativo fiscal, dos elementos probatórios carreados pela fiscalização e pela recorrente.

Daí a necessidade de se juntar aos autos elementos comprobatórios dos fatos alegados.

E, como não é facultado ao servidor público eximir-se de aplicar uma lei, a fiscalização, ao constar a contratação de obra por empreitada total, e que o valor da mão de obra registrada pela empresa não retrata a realidade constatada na ação fiscal, agiu corretamente, aferindo a mão de obra empregada, e lavrando a presente NFLD, em estrita observância aos ditames legais.

Quanto ao entendimento defendido pela recorrente de que o agente fiscal poderia ter notificado o prestador de serviço (subempreiteiro) para solicitar as informações que desejava obter, cabe esclarecer que o responsável pela obra é a recorrente, empresa que se encontrava sob ação fiscal, cabendo a ela, reitera-se, comprovar o tipo de contrato firmado com as subempreiteiras, o que não foi feito.

Portanto, ao contrário do que sustenta a recorrente, é totalmente cabível a utilização da aferição indireta ao caso.

A notificada tenta demonstrar que a determinação para que a empresa registre as obras de construção civil em contas individualizadas e segregadas por estabelecimento consta somente do Decreto 3.048/99, o que configura desrespeito ao princípio da hierarquia das leis, tornando nulo tal dispositivo, já que obrigação tributária acessória instituída por Decreto não possui validade e eficácia.

Porém, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, veda aos Conselhos de Contribuintes afastar aplicação de lei ou decreto em vigor, conforme disposto em seu art. 62.

Cabe destacar, ainda, que a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais.

Nesse sentido, o ilustre jurista Alexandre de Moraes (curso de direito constitucional, 17ª ed. São Paulo. Editora Atlas 2004.314) colaciona valorosa lição: “o tradicional princípio da legalidade, previsto no art. 5º, II, da CF, aplica-se normalmente na administração pública, porém de forma mais rigorosa e especial, pois o administrador público somente poderá fazer o que estiver expressamente autorizado em lei e nas demais espécies normativas, inexistindo, pois, incidência de vontade subjetiva. Esse princípio coaduna-se com a própria função administrativa, de executor do direito, que atua sem finalidade própria, mas sem em respeito à finalidade imposta pela lei, e com a necessidade de preservar-se a ordem jurídica”

Ademais, não foi somente porque a empresa deixou de registrar as obras de construção civil em contas individualizadas e segregadas por estabelecimento, conforme estabelecido pelo Decreto, que a contabilidade da prestadora foi descaracterizada, e sim devido à constatação de que a empresa omitiu lançamentos relativos ao pagamento de mão de obra utilizada na execução das obras e serviços, direta e/ou terceirizada, além de não terem sido emitidas/contabilizadas notas fiscais de serviços prestados.

A fiscalização observou que o valor da mão de obra própria utilizada representou somente 0,52% do valor total faturado, e que a empresa deixou de apresentar os documentos que poderiam justificar tal percentual, apesar de intimada por meio de TIAD.

Dessa forma, a autoridade lançadora, ao constatar que a contabilidade da recorrente não espelha a realidade econômico-financeira da empresa, por omissão de lançamento contábil referente às notas fiscais, agiu em conformidade com os ditames legais e apurou corretamente o débito por aferição indireta, mediante a aplicação dos percentuais, previstos na legislação, que se encontram devidamente demonstrados no Relatório Fiscal.

Assim, verifica-se que, ao contrário do que afirma a recorrente, a fiscalização motivou devidamente o procedimento adotado, apontando a legislação que ampara o procedimento de aferição indireta da base de cálculo da contribuição lançada e o arbitramento

do débito, não havendo que se falar em ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Nesse sentido e

Considerando tudo o mais que dos autos consta.

VOTO por CONHECER DO RECURSO para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto

Bernadete De Oliveira Barros - Relatora

Voto Vencedor

Damião Cordeiro de Moraes, Redator

DA MULTA APLICADA

1. Sobre a multa aplicada, cumpre ressaltar que, em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte. No caso em apreço, esse cotejo deve ser promovido em virtude das alterações trazidas pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, que instituiu mudanças à penalidade cominada pela conduta da Recorrente à época dos fatos geradores.

2. Assim, identificando o Fisco benefício ao contribuinte na penalidade nova, essa deve retroagir em seus efeitos, conforme ocorre com a nova redação dada ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991 que assim dispõe:

“Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

3. E o supracitado art. 61, da Lei nº 9.430/96, por sua vez, assevera que:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.”

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.”

4. Confrontando a penalidade retratada na redação original do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 com a que ora dispõe o referido dispositivo legal, vê-se que a primeira permitia que a multa atingisse o patamar de cem por cento, dado o estágio da cobrança do débito, ao passo que a nova limita a multa a vinte por cento.

5. Sendo assim, diante da inafastável aplicação da alínea “c”, inciso II, art. 106, do CTN, conclui-se pela possibilidade de aplicação da multa prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, se for mais benéfica para o contribuinte.

CONCLUSÃO

6. Diante do exposto, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para aplicar a multa prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/91 combinado com o art. 61, §2º da Lei nº 9.430/96, se mais benéfica ao contribuinte.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes