



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

Processo n° 10980.723773/2010-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-004.692 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de agosto de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente PARANA CLINICAS - PLANOS DE SAUDE S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2009

CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA DA MÃO DE OBRA. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação ou sua apresentação deficiente, ou na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil é obtido mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao interessado o ônus da prova em contrário.

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO

Não há que se falar em nulidade quando a exigência fiscal sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis, contendo o lançamento descrição dos fatos suficiente para o conhecimento da infração cometida e não se vislumbrando nos autos a ocorrência de preterição do direito de defesa.

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. AUTO DE INFRAÇÃO.

O documento de constituição do crédito previdenciário emitido pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil passou a denominar-se “Auto de Infração”, conforme artigo 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, para descumprimento de obrigação principal e acessória.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

DA PROVA PERICIAL.

A perícia destina-se a subsidiar o julgador para formar sua convicção, limitando-se a elucidar questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação pertinente.

Considera-se não formulado o pedido de realização de perícia, quando não apresentados os quesitos referentes aos exames desejados pela contribuinte, nem indicados o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

DO PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVAS.

A solicitação para produção de provas não encontra amparo legal, uma vez que, de modo diverso, o art. 16, inciso II do Decreto 70.235/72, com redação dada pelo art. 1º da Lei 8.748/93, determina que a impugnação deve mencionar as provas que o interessado possuir.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

INTIMAÇÃO. ENDEREÇAMENTO.

Por expressa determinação legal, as intimações devem ser endereçadas ao domicílio fiscal eleito pelo sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocada), Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto e Ronnie Soares Anderson.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 10980.723773/2010-13, em face do acórdão nº 02-42.731, julgado pela 6ª. Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE), na sessão de julgamento de 21 de fevereiro de 2013, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de origem, que assim relatou os fatos:

“Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra o contribuinte acima identificado, no montante de R\$772.495,41,

consolidado em 22/09/2010, correspondente às contribuições patronais (empresa e SAT/RAT) devidas à Previdência Social, que, de acordo com o Relatório do Auto de Infração – AI 37.293.867-1, às fls.70 a 95, teve como base de cálculo as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados na execução da obra de construção civil, matrícula CEI nº 5013189256/75, apuradas por aferição indireta.

O contribuinte teve ciência do lançamento em 23/09/2010, apresentou impugnação em 21/10/2010, peça processual juntada, às fls.429 a 539 e demais documentos, fls.540 a 1277. Em sua defesa, demonstra ser a mesma tempestiva, faz um relato dos fatos, transcrevem decisões judiciais/administrativas, e aduz, em apertada síntese, o que segue:

O Aviso para Regularização de Obra – ARO e também o Relatório Fiscal do Auto de Infração não informa: o índice de atualização dos salários; o percentual das notas fiscais de concreto usinado considerado como mão de obra; as GFIPs não apresentadas; tipo e padrão de obra.

Ato contínuo, a Auditora não esclarece o que há de estranho no montante de mão-de-obra efetivamente efetuada, a ponto de tomar a decisão de optar pelo arbitramento do pretense débito lançado.

Resta omissis no Relatório, quais os serviços prestados pelas empresas que não elaboraram GFIP específicas e que tipo de serviço foram prestados, bem como se não se enquadram nas exceções dispensadas conforme IN/SRP nº 03/2005, IN/SRF nº 971/2009.

Estas, no entender da empresa recorrente, são informações essenciais que deveriam constar no relatório fiscal do presente auto de infração a possibilitar a defesa plena da empresa ora recorrente, que, culminado com o erro de capitulação acima transcrito, leva a inarredável conclusão de nulidade plena do presente lançamento.

A fiscalização não esclarece se a empresa prestadora destacou e se a empresa contratante reteve e recolheu em nome da prestadora o montante equivalente a 11% do valor bruto da nota fiscal de serviço.

O Auditor Fiscal fez referência, unicamente, se a prestadora declarou ou não eventual remuneração paga aos trabalhadores que prestaram serviço na obra matrícula CEI nº 50.131.89256/75.

A fiscalização deverá, sob pena de cercear direitos, relacionar todas as notas fiscais relativas aos serviços prestados por empreiteira, destacando o valor bruto, data de emissão, o destaque a que se refere o artigo 31, da Lei 8.212/91, se a retenção foi efetuada e se o valor retido o que deveria ter sido retido foi recolhido em nome do tomador.

Deverá ainda ser relacionado, de forma clara e precisa, mês a mês GPS a GPS, os valores recolhidos de contribuição social de terceiros na matrícula CEI nº 50.131.89256/75. A fiscalização

também não esclarece sobre as GFIP substituídas e exportadas e não exportadas.

Isto no entendimento da empresa recorrente caracteriza cerceamento de defesa, a inquinar o procedimento fiscal.

A fiscalização não esclarece as razões que o levaram a lançar débito por aferição e não sobre os valores brutos das notas fiscais de serviço, o que caracteriza falta de cumprimento de atribuições da função de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Portanto, o fato da fiscalização da RFB ter optado por arbitrar a base de cálculo mesmo dispondo de elementos caracterizadores de fatos gerador das contribuições sociais previstas nos incisos “a” e “c” do parágrafo único do artigo 11, da Lei 8.212/91, caracteriza descumprimento de responsabilidade funcional.

O fato da fiscalização da RFB ter optado por arbitrar a base de cálculo mesmo dispondo de elementos caracterizadores de fatos gerador de contribuição social faz com que o Auto de Infração nº 37.293.867-1 seja nulo por erro insanável. O Auto de Infração nº 37.293.867-1 é nulo e eventuais falta ou diferença de recolhimento de contribuições sociais deverá ser apurado na forma da lei.

Ao alegar que houve a pretensa omissão, e, por sua vez, não relacionar a quem, ou aos quais empregados ao seu serviço, teria omitido o recolhimento total ou parcial de tal verba previdenciária, adentra a fiscalização no âmbito da suposição, ao qual não possui força probante suficiente a ensejar convalidação do presente lançamento fiscal.

Que o presente Auto de Infração é calcado em indícios e presunções, e também por tal, deve ser considerado nulo, não podendo gerar quaisquer efeitos.

Minimamente, é de se determinar a baixa dos autos em diligência, para que o auditor fundamente as pretensões que deduz, analisando e trazendo os elementos descritos pela empresa ora recorrente em sede preliminar, com a feitura de relatório fiscal complementar, e a conseqüente abertura de prazo para a recorrente formular sua manifestação complementar.

Com base no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72, diz que o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil não possui competência legal para emitir e assinar o presente Auto de Infração, documento esse que deveria ser assinado pelo Chefe do Órgão.

Nos termos exatos dados pela redação do Decreto 70.235/72 a Notificação de Lançamento “será expedida pelo órgão que administra o tributo” e conterà obrigatoriamente a assinatura do chefe do órgão”.

Agindo em contrário do que está determinado na legislação específica, como de fato agiu, o servidor ocupante do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, não tem a competência legal para emitir e assinar o referido documento,

qual seja, o Auto de Infração de obrigações principais – AIOP, portanto, este, é nulo de pleno direito.

Transcreve parte do relatório fiscal, e aduz que o procedimento fiscal foi executado na proprietária e dona da obra, e que a construção foi executada integralmente por empreiteiras e subempreiteiras.

Transcreve parte do relatório fiscal, e aduz que sobre a constatação de que “também não há nas GFIP’s específicas da obra, mão de obra própria, alocada nas competências para a execução dos serviços contratados” a fiscalização não esclarece se o exame dos registros de empregados (livro ou fichas de registro, CAGED, RAIS e folhas de pagamento) constatou que a empresa contratou e remunerou segurado do Regime Geral de Previdência Social para participarem da execução da obra CEI nº 50.131.89256/75.

Uma vez comprovado, segundo as próprias palavras da fiscalização, que a proprietária da obra terceirizou toda a construção e que não contratou pessoalmente trabalhadores encarregados da execução da construção, não cometeu a infração apontada relativa aos registros contábeis.

Por esta razão o procedimento fiscal, arbitrando a base de cálculo do débito lançado por meio do Auto de Infração nº 37.293.867-1, foi arbitrário e ilegal.

De acordo com a Lei 8212/91, artigo 32, a empresa, assim entendida aquela que contrata assalariada e comanda o segurado, é obrigada a apresentar, mensalmente, a GFIP com todos os fatos geradores de contribuição social previstas em seu artigo 11, parágrafo único, alíneas “a” e “c”.

A Lei não institui a obrigação acessória tributária, e até mesmo não poderia, pois de acordo com a Constituição Federal, artigo 146, inciso III, é matéria de Lei Complementar, de no caso da empresa contratante exigir, manter e apresentar a fiscalização as GFIP relativas a serviços contratados de prestador na forma do artigo 31 de referida Lei.

Esta “obrigação” só foi constituída em Regulamento, conforme consta dos artigos 219, 220 e 225, do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99. O Regulamento não poderia ter instituído obrigação tributária, mesmo que acessória e tão pouco seria motivo para a aplicação de penalidade, pecuniária ou não, na falta de cumprimento.

De acordo com o Relatório Fiscal, o arbitramento da mão de obra foi decidido em razão da empresa dona da obra deixar de apresentar à fiscalização documento de obrigação de terceiro.

O procedimento fiscal destinado à obtenção da remuneração supostamente utilizada na construção da obra foi irregular e não possui sustentação legal, pois o motivo alegado, não apresentação da GFIP, não encontra respaldo na Lei nº 8.212/91, Decreto nº 3.048/99 e IN/RFB nº 971/2009.

A fórmula adotada pela fiscalização previdenciária para descrever a forma de como procedeu ao arbitramento, que serviu

de base de cálculo do pretense débito lançado no presente auto de infração, é confusa e incompreensível, impedindo que a empresa requerente compreendesse, claramente, a origem do débito lançado, resultando, em cerceamento de defesa, impondo a anulação do presente lançamento.

Basta vistas ao Relatório Fiscal – REFISC, anexo ao Auto de Infração em comento, para restar claro, que a fiscalização não discriminou de forma clara e precisa os fatos geradores, incompreensíveis suas aplicações sobre a forma de aferição da remuneração, supostamente, devida, e principalmente, como foram aproveitados os recolhimentos e, como obteve a diferença lançada por meio do Auto de Infração, justificando a sua nulidade.

De acordo com a Lei nº 8.212/91 e o Decreto nº 3.048/99, 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 dos segurados, bastando que os históricos dos lançamentos permitam a correta identificação dos mesmos.

No mesmo sentido, verifica-se 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 II, do parágrafo 13º, do art. 225, do RPS.

Ocorre que referido dispositivo legal ultrapassou os limites de sua competência ao legislar sobre matéria de contabilidade, representando numa clara invasão da competência atribuída ao Conselho Federal de Contabilidade, órgão realmente, legítimo para dispor acerca de matéria contábil.

A obrigação tributária acessória instituída pelo Decreto nº 3.048/99 que aprovou o RPS, em seu artigo 225, parágrafo décimo terceiro, inciso II, não possui validade e eficácia, já que é totalmente nulo, por desrespeitar aos limites fixados pela Lei 8.212/1991, em seu artigo 32, inciso II.

Diante disso o mínimo que se espera da Fiscalização, sob pena de infringir os princípios basilares do direito, tais como o contraditório e ampla defesa, bem como o princípio da legalidade, mencionado alhures, é que esta demonstre de forma inequívoca e não como consta no relatório fiscal: a)- que as condições apresentadas pela empresa justificam a aplicação dos dispositivos legais apontados; b)- os dispositivos legais que fundamentam a aferição ou o arbitramento e; c)- a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Sobre a necessidade da fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil comprovar que o lançamento de débito por aferição deve se fundamentar em dispositivos legais, transcreve parte de Pareceres da Consultoria Jurídica, aprovados pelo Ministério da Previdência Social, com caráter vinculante.

A legislação tributária, consubstanciada no Código Tributário Nacional – CTN, bem como a Legislação Previdenciária, na forma da Lei 8.212/91, RPS, Decreto 3.048/99, e demais Instruções Normativas expedidas pelo Instituto Nacional do

Seguro Social – INSS sobre os procedimentos de arrecadação, autorizam a “aferição indireta” tão somente, nos seguintes casos, não cumulativos: 1º) a empresa se recusar, sonegar ou apresentar de forma deficiente, informações, livros ou documentos relacionados às contribuições sociais (Lei 8212/91 art. 33, §3º, RPS art.233); 2º)- comprovada a falta de prova regular e formalizada do montante dos salários pagos na execução da obra de construção civil, art. 33, §4, RPS, art.234);

3º)- se após exame da escrituração contábil e de qualquer documento da empresa ficar comprovado que a contabilidade não registrou o movimento real da remuneração (lei 8212/91, art. 33,§6º, RPS art.235); 4º)- prévia desonestidade do sujeito passivo nas informações prestadas, abalando-se a crença nos dados por ele oferecidos, erro ou omissão na escrita que impossibilite sua consideração, tornando-a imprestável; 5º)- avaliação contraditória administrativa ou judicial de preços, bens, serviços ou atos jurídicos em processo regular (devido processo legal); 6º)- utilização pela Administração, de qualquer meios probatórios, desde que, razoáveis e assentados em presunções tecnicamente aceitáveis (preços estimados segundo o valor médio alcançado no mercado local daquele ramos industrial ou comercial – pauta de valores (ou índice de produção pautado em valores utilizados), em período anterior, no desempenho habitual da empresa-contribuinte que sofre o arbitramento, etc).

Não nos parece ser este o caso em tela, impondo a anulação do presente Auto de Infração, pois não foi verificada a ocorrência de qualquer um dos pressupostos autorizadores da utilização do critério de aferição indireta, como efetuado pelo agente fiscal, eis que não houve recusa ou sonegação dos documentos solicitados; houve prova do efetivo pagamento de salários nas obras; a contabilidade demonstra a real movimentação da remuneração; as informações passadas aos auditores fiscais estão corretas; inexistente avaliação contraditória dos preços praticados; a fiscalização dispunha de meios eficientes e seguros para averiguação das contribuições, eventualmente, incidentes.

Assim, e olhos postos aos arestos Jurisprudenciais, mencionados, bem como em toda a legislação de regência sobre o tema, conclui que: 1)- a contabilidade regular não é aquela que se mostre absolutamente isenta de qualquer equívoco; 2)- eventuais irregularidades, devidamente identificadas, antes de fazer com que se entenda que não merece fé a contabilidade, leva ao entendimento, se diminutos e pontuais, como no caso, de que ela seja regular, ainda que não perfeita; 3)- entendimento diverso significa autorização permanente para os arbitramentos, sem critério e sem fundamento, pois não há contabilidade que não possua alguma falha. Importa é saber a dimensão disso e então avaliar se retira a fé dos respectivos lançamentos ou não; 4)- o arbitramento é, como se vê, modalidade excepcional de constituição do crédito tributário, só se justificando quando inviável a apuração efetiva da base de cálculo; 5)- tal permissão, contudo, não autoriza a transformar a faculdade em liberdade absoluta que desobrigue o fisco de investigar a

documentação da empresa; 6)- não basta a simples dificuldade ou maior onerosidade do exercício do poder de investigação, em decorrência de problemas na escrituração fiscal da empresa, para que se possa, desde logo, recorrer à prova indiciária; 7)- é necessário que haja real impossibilidade de exame dos tributos devidos, seja porque a escrita é inexistente, seja porque ela é substancialmente irregular.

Razões estas e, clarividente resta que o arbitramento pela Fiscalização da RFB foi irregular e ilegal e, assim, deve o Auto de Infração em comento ser considerado nulo e, em consequência, improcede o débito lançado. A comprovar todo o alegado, em anexo acosta-se a contabilidade da empresa que reflete a mais cristalina regularidade.

Faz uma análise dos dados da nova construção civil em cotejo com a obra auditada pela Fiscalização, e conclui que resta clarividente que a empresa ora recorrente não precisa ter sua contabilidade desconsiderada, pois mais uma vez baseia-se a Fiscalização em presunções e indícios a inquinar a validade do presente procedimento fiscal.

Que não se discute a inconstitucionalidade do SAT, assunto já solucionado pelo STF, mas sim, a ilegal sistemática de aferição do grau de risco introduzida pelos Decretos nºs 2.173/97 e 3.048/99.

Na presente autuação, o Fiscal levantou pretensos débitos no estabelecimento regulado pelo CNPJ 76.717.040/0001-10, sem contudo, listar quais os empregados e quais riscos estão expostos, gerando a total ilegalidade da presente autuação.

Discorre sobre a necessária inclusão dos empregados de suporte administrativo da empresa ora recorrente para fins de verificação da preponderância do grau de risco, e conclui que é patente, a ilegalidade do procedimento adotado pela fiscalização no presente caso, de exclusão dos empregados que exercem atividades meio para fins de verificação da preponderância do grau de risco SAT, face à ausência de previsão legal (ou mesmo no próprio Decreto nº 3.048/99) nesse sentido.

Discorre sobre o indevido enquadramento pelo INSS de categorias inteiras de empregados no grau de risco grave, sem as distinções necessárias.

É ilegal a exclusão, pelo INSS, dos funcionários que exercem atividade meio para fins de verificação da preponderância do grau de risco, sendo, nessa toada, ilegais o item 2.2.1 da ON 02/97 e o art. 86, II, b, da IN 03/05;

A desconsideração pela Fiscalização dos esforços envidados pela empresa para redução dos riscos de acidente do trabalho não é consentânea com os objetivos das normas jurídicas que regem a matéria, estando evidente que o critério objetivo e absoluto de enquadramento do grau de risco adotado pelo Decreto 3048/99 é ineficaz. A classificação de determinada atividade como de risco leve, médio ou grave deve atender às especificidades de cada empresa, devendo o enquadramento

normativo servir como parâmetro a ser seguido pela fiscalização, mas nunca como uma presunção jûris et de jûris.

Constitui cerceamento de defesa, a fiscalização previdenciária não fazer constar do presente Auto de Infração a lista de empregados, a atividade que exercem, bem como as alíquotas aos quais estariam sujeitos.

Que impetrou mandado de segurança contra a exigência de majoração da alíquota do FAP, estando depositando em juízo os valores. Assim, nos moldes do artigo 151 do CTN suspensa encontra-se a presente exigibilidade pelo depósito judicial, não podendo constar da presente autuação previdenciária majorante as alíquotas do RAT, decorrentes deste aspecto.

A mesmo que assim não fosse, à fixação do método de cálculo do FAP pelo Decreto 3048/99 e pelas Resoluções CNPS n.ºs 1.308/09 e 1309/09, que padece de vícios ainda mais graves.

Discorre sobre a tipicidade e legalidade tributárias; fórmula adotada e do ranking das empresas; relevância para a fixação da alíquota de fatos acidentários que não têm correlação com a prevenção de acidente pela empresa, e conclui que as alterações produzidas pelo artigo 10 da Lei 10.666/03 e demais normativos infralegais acabaram, na prática, mostrando-se contrários ao espírito da cobrança da contribuição, que é o incentivo à efetiva busca pela redução nos acidentes de trabalho.

Discorre sobre a iliquidez, da incerteza e da inexigibilidade, e diz que como sustentado, a Autarquia Previdenciária possui em face da empresa ora recorrente, Auto de Infração – AI ilíquido, inexigível e incerto sendo carecedora de seus pressupostos de constituição, devendo ser considerado nulo de pleno direito.

Requer: a)- seja julgada a presente impugnação com a declaração de nulidade do Auto de Infração – DEBCAD 37.293.867-1; b)- seja dada baixa nas respectivas anotações constantes em nome da empresa requerente, liberando-a do pagamento de qualquer valor, ou qualquer pagamento decorrente da lavratura do Auto de Infração, ora impugnado, por representar quantia realmente indevida decorrente de lavratura totalmente equivocada; c)- na eventualidade do presente procedimento administrativo não ser extinto e baixado de plano, requer a baixa dos autos em diligência, para que seja discriminada de forma clara e precisa, todos os questionamentos ventilados por meio dos presentes articulados, sob pena de nulidade, com a conseqüente abertura de prazo para a empresa requerente formular sua manifestação complementar; d)- sejam enviadas todas as intimações e notificações aos procuradores da Recorrente, com escritório profissional na Avenida Senador Souza Naves nº 1788, Bairro Alto da Rua XV, CEP 80050-040 em Curitiba – Paraná.

Este processo está sendo analisado pela Delegacia de Julgamento de Belo Horizonte, por determinação da Portaria Sutri n.º 3.237/2011, do Subsecretário de Tributação e Contencioso da Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme despacho de fls.1280.”

A DRJ de origem entendeu pela improcedência da impugnação apresentada pelo contribuinte, mantendo-se, assim, a integralidade do crédito tributário. O contribuinte, inconformado com o resultado do julgamento, apresentou recurso voluntário, às fls. 1304/1391, reiterando, as alegações expostas em impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto - Relator

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

1. Preliminares

1.1 Pedido de perícia, diligências e de produção de provas.

A perícia e as diligências requeridas são indeferidas, com fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações da Lei nº 8.748/1993, por se tratarem de medidas absolutamente prescindíveis já que constam dos autos todos os elementos necessários ao julgamento.

A perícia destina-se a subsidiar o julgador para formar sua convicção, limitando-se a elucidar questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação pertinente.

Além disso, não foram cumpridas as determinações do art. 16, inciso IV, o que resulta na desconsideração do pedido eventualmente feito, conforme art. 16, § 1º do Decreto 70.235/72. Portanto, improcedente tal pedido.

Por sua vez, a solicitação para produção de provas não encontra amparo legal, uma vez que, de modo diverso, o art. 16, inciso II do Decreto 70.235/72, com redação dada pelo art. 1º da Lei 8.748/93, determina que a impugnação deve mencionar as provas que o interessado possuir, de modo que o *onus probandi* seja suportado por aquele que alega. Portanto, improcedente tal pedido. Descabe, portanto, a inversão do ônus da prova suscitada pelo contribuinte.

Deste modo, rejeito as referidas preliminares suscitadas pelo contribuinte.

1.2 Cerceamento de defesa.

De início, cabe referir que a perícia ou diligência não constitui direito subjetivo do autuado, cabendo ao julgador recusá-la se entendê-la desnecessária, o que não caracterizará cerceamento do direito de defesa. Sobre a perícia transcrevo a seguinte ementa de julgado do então Conselho de Contribuintes, consoante já transcrito no acórdão da DRJ de origem:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Inocorrência da hipótese. Não deferido o pedido de perícia quando o contribuinte invoca produção de provas que eram de seu conhecimento e podiam ser por ele comodamente trazidas aos autos, transferindo seu ônus processual à autoridade julgadora.” (Acórdão n.º 202-09.728, do Conselho de Contribuintes, DOU de 07/07/98)

Com relação às alegações de nulidade do Auto de Infração, há que se esclarecer que os pressupostos legais para a validade do Auto de Infração são determinados pelo artigo 10, do Decreto nº 70.235, de 1972.

O mesmo Decreto nº 70.235 dispõe sobre a nulidade no processo administrativo nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

O Auto de Infração insere-se na categoria prevista no acima transcrito inciso I, do art. 59, do Decreto 70235/72 (atos e termos), sendo nulo, portanto, quando lavrado por pessoa incompetente.

Havendo irregularidades, incorreções ou omissões diferentes das previstas no artigo 59 do Decreto nº. 70.235, essas não implicarão em nulidade e poderão ser sanadas se o sujeito passivo restar prejudicado, como determina o artigo 60 do mesmo Decreto:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

A autuação em exame foi lavrada por Auditor Fiscal em pleno exercício de suas funções, competente, pois, para tal, e contém os requisitos indispensáveis para a sua validade, mencionados no artigo 10 do Decreto n.º 70.235, apresentando, portanto, os elementos imprescindíveis para o pleno exercício do direito da ampla defesa pelo contribuinte.

Não há que se falar em nulidade do Auto de Infração quando a exigência fiscal, como ocorre no presente caso, sustenta-se em processo instruído com as peças indispensáveis, contendo o lançamento descrição dos fatos suficiente para o conhecimento da infração cometida e não se vislumbrando nos autos a ocorrência de preterição do direito de defesa.

2. Mérito

2.1 Da Aferição Indireta das Bases de Cálculo

No tocante aos argumentos aduzidos em relação à indevida desconsideração da contabilidade da empresa, às disposições específicas concernentes à aferição, do custo da obra auditada, ao Seguro de Acidente do Trabalho e à aplicação do Fator Acidentário de Prevenção – FAP, também não podem ser acolhidos, vejamos.

A apuração da mão-de-obra empregada na execução da obra matrícula CEI 50131.89256/75, por aferição indireta, ocorreu devido ao fato da escrituração contábil apresentada à auditoria fiscal estar deficiente e em desconformidade com a legislação, conforme restou demonstrado nos autos.

Os motivos que levaram a auditoria fiscal da RFB a apurar por aferição indireta a base de cálculo das contribuições lançadas, foram a apresentação de contabilidade de forma deficiente e em desacordo com a legislação, e a insuficiência da mão de obra declarada em GFIP para a realização de todos os serviços referente á obra em questão, e não por ter a contribuinte deixado de apresentar à fiscalização documentos de obrigação de terceiros.

O fato gerador das contribuições lançadas, a forma de aferição da remuneração e da apuração da base de cálculo, estão claramente demonstradas nos itens 7 a 11 e subitens do Relatório Fiscal.

As bases de cálculos dos créditos lançados no Auto de Infração, foram as diferenças apuradas entre as remunerações aferidas indiretamente e a somatória das remunerações declaradas em GFIP válidas específicas da obra (constantes nos sistemas da RFB até a data de lavratura do AI) e as contidas nas notas fiscais de concreto e argamassa usinados (atualizadas), conforme descrito no item 11 do Relatório Fiscal. Logo, conclui-se que os recolhimentos de contribuições efetuados sobre os valores declarados em GFIP já foram considerados na apuração da base de cálculo apurada.

Sendo assim, configurada a não apresentação de documentos, a fiscalização lançou mão da aferição indireta da base de cálculo das contribuições lançadas, procedimento que, dadas as circunstâncias, se afigura claramente viável com fulcro no parágrafo 3º do artigo 33, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, *in verbis*:

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

(...)

§ 3o Ocorrendo 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.

Saliente-se, assim, quanto à alegação de que a autoridade lançadora não analisou os documentos fiscais em sua totalidade, presumindo que não houve o recolhimento previdenciário, que em não sendo apresentados todos os documentos solicitados, não há como a autoridade lançadora examiná-los.

Registre-se, também, que a contribuinte, a seu turno, não se desincumbiu do ônus, que lhe cabia, de fazer prova acerca daquilo que alega. Mais especificamente, não indicou nem demonstrou, de forma precisa, os documentos que, apresentados, deixaram de ser examinados pela autoridade lançadora.

Da mesma forma que a lei prevê a aferição das contribuições devidas em face da ausência dos documentos solicitados pela fiscalização, também concede à autuada o ônus da prova em contrário. No caso em apreço, a empresa não apresenta qualquer início de prova no sentido de que as contribuições lançadas não seriam devidas, nem tampouco de que os valores aferidos pela fiscalização estão incorretos.

Assim, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC/2015 e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, deve-se manter sem reparos o acórdão recorrido. Ocorre que temos que no processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente.

Portanto, deve ser negado o recurso quanto a este ponto.

2.2 Alegações de inconstitucionalidade.

Nos termos da Súmula CARF nº 02, o CARF não possui competência para analisar e decidir sobre matéria constitucional, conforme súmula vigente, de utilização obrigatória, conforme Regimento Interno deste Conselho.

Por tais razões, as alegações de inconstitucionalidade não podem ser apreciadas por este Conselho.

2.3 Intimação. Endereçamento.

Consoante referido já no acórdão da DRJ, a teor do § 4º, do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações da Lei nº 11.196, de 2005, para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.

Assim sendo, por falta de previsão legal, improcedente o pedido da contribuinte para que sejam enviadas todas as intimações e notificações para o escritório profissional dos procuradores da recorrente, indicado na impugnação, pois este não é o domicílio fiscal eleito pelo sujeito passivo junto à administração tributária.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator