



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

Processo nº 11065.005187/2008-65
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2403-001.555 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente PSCHICHHOLZ EDIFICAÇÕES INDUSTRIALIZADOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2008 a 30/10/2008

PREVIDENCIÁRIO. AFERIÇÃO INDIRETA. ÔNUS DA PROVA.

Tendo ocorrido a Aferição Indireta conforme determina nos termos do § 4º do art. 33 da Lei n. 8.212/91, cabe ao contribuinte o ônus da produção de prova em sentido contrário.

MULTA.

Recálculo da multa de mora para que seja aplicada a mais benéfica ao contribuinte por força do art. 106, II, “c” do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de voto, dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto – Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Ewan Teles Aguiar.

CÓPIA

Relatório

1. Trata-se de crédito lançado contra o contribuinte acima identificado, por meio da NFLD nº 37.142.704-5, consolidado em 26/11/2008, cuja notificação ocorreu em 26/11/2008 (fl. 02 da numeração digital). O presente lançamento é referente à falta de recolhimento das contribuições previdenciárias patronal, destinadas a custeio das outras entidades e fundos, terceiros, Salário-Educação, INCRA, SENAI, SESI, SEBRAE.

Foi verificado no relatório fiscal que não houve recolhimento de contribuição social nas referidas matrículas.

O período de 01/10/2008 a 31/10/2008 e o valor é de R\$ 46.996,89 (quarenta e seis mil, novecentos e noventa e seis reais e oitenta e nove centavos), já acrescido de multa e juros.

2. Observam-se ainda as seguintes informações no relatório fiscal, transcrito, *in verbis*:

“2.4 A empresa não recolheu as contribuições patronais para os chamados terceiros: SENAI (1%) SESI (1,5%), FNDE - Sal. Educação (2,5%), INCRA (0,2) SEBRAE (0,6%) incidentes sobre a folha de pagamento dos segurados empregados na competência: 10/2008.

(...)

2.6 Em 31.10.2008 foi apresentado um TIPF — Termo de Intimação de Procedimento Fiscal, solicitando além dos documentos já solicitados através do TIAF, os livros razão e diário da sociedade empresária Anita Petzinger-ME, CNPJ: 05.637.935/0001-05.

3. Dos Fatos Geradores 3.1 A empresa construiu um Edifício Residencial, em alvenaria, com 07(sete) pavimentos, 28 unidades, na rua 24 de maio, 1430, Bairro Guarani, em Novo Hamburgo-RS.

3.2 A obra de Matrícula CEI nº 50.011.92307/71, com 2.973,63 m2 (dois mil novecentos e setenta e três vírgula sessenta e três metros quadrados), é parte de um projeto total de 7.827,83 m2(Seze mil oitocentos e vinte e sete vírgula oitenta e três metros quadrados).

3.3 Construiu, também, um Edifício Garagem Comercial, em alvenaria, com 3 (três) pavimentos, na rua Bento Gonçalves, esquina rua Andrades e Silva, em Novo Hamburgo-RS, matrícula CEI nº 51.145.54231/77 com 2.612,75 m2(Dois mil seiscentos e doze vírgula setenta e cinco metros quadrados).

3.4 Preliminarmente cabe salientar que para erguer prédios com toda esta metragem, observa-se que não existe nenhum recolhimento para estas matrículas como podemos observar nas telas ccor- consulta conta-corrente de estabelecimentofanexo I).

3.5 Avançando a análise vamos observar que a empresa terceiriza totalmente a sua mão-de-obra. 3.6 Uma das empresas ditas terceirizadas que presta serviços para a PSCHICHHOLZ EDIFICAÇÕES INDUSTRIALIZADAS LTDA., é a sociedade empresária Anita Petzinger- ME, CNPJ: 05.637.935/0001-05.

(...)

3.7 Trata-se de uma microempresa, sem patrimônio, sem contabilidade, de acordo com a Declaração assinada pelo Sr. Rogério Luís Trentin, CRC/RS 062263/0-1.

3.8 Apesar da declaração de não possuir contabilidade apresentou folhas de um Diário referente ao exercício de 2008.

3.9 Na realidade são folhas soltas, sem encadernação, termos de abertura e registro nos órgãos competentes: Junta comercial ou Registro de Títulos e Documentos.

(...)

3.12 As notas fiscais emitidas pela empresa Anita Petzinger desde a NF 01 são quase que exclusivamente para a empresa PSCHICHHOLZ EDIFICAÇÕES INDUSTRIALIZADAS LTDA., também com cópias anexas.

3.13 Pelo exposto e com base no parágrafo 4 o do artigo 33, da Lei 8212, de 24 de Julho de 1991, como a fiscalização não dispõe de todos os meios para apurar a base de cálculo das contribuições previdenciárias essa será apurada indiretamente, resultando no lançamento por arbitramento.

3.14 A aferição indireta pelo CUB, a área, o padrão, o número de pavimentos e a destinação da obra é que passam a ser os fatores determinantes para o cálculo do valor devido.

(...)

5.4 Integram este Auto de Infração, além dos relatórios discriminados na folha de rosto e dos anexos mencionados neste relatório fiscal, cópias dos seguintes documentos:

5.4.1 Mandados de Procedimento Fiscal — MPF;

5.4.2 Termo de Início da Ação Fiscal — TIAF;

5.4.3 Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD

5.4.4 Termo de Encerramento de Ação Fiscal – TEAF”

DA IMPUGNAÇÃO

3. Inconformada com o lançamento, a empresa contestou o presente Auto de Infração, por meio do instrumento de fls. 30/33, o qual não logrou êxito.

DA DILIGÊNCIA

Ante as alegações da Recorrente em sede de Impugnação, a DRJ encaminhou o processo para a manifestação da Fiscalização autuante, conforme fls. 39/43, solicitando esclarecimentos em relação aos seguintes pontos:

- Razões e indicação do fundamento legal do enquadramento no padrão normal e não no padrão baixo, haja vista o número de banheiros (2) e o número de pavimentos inferior a 10, na obra do edifício residencial;
- Esclarecer quanto à utilização ou não do percentual de desconto por uso de concreto usinado, nos termos do inciso III do art. 448 da IN03/2005 em ambas as obras.

A Fiscalização, por meio da petição de fls. 53/54 retificou o enquadramento do edifício residencial e ratificou o edifício comercial, conforme transcrito abaixo, *verbis*:

“O enquadramento da obra Matr. 50011923007/71 fica RETIFICADO para o padrão baixo, de acordo com a alínea ‘a’ do inciso ‘I’ do artigo 348 da Instrução Normativa 971.

Ficam mantidos os valores informados para obra de matr. 51.145.54231/77, também integrante deste debcad. 371427053.

Quanto a utilização do percentual de desconto por uso de concreto usinado, cabe esclarecer que a empresa não informou estes valores como podemos observar às folhas 32 e 120 do processo 11065.005188/200818.

Com base no enquadramento de acordo com a IN 971 e alteração do padrão, fica o Auto de Infração debcad 371427045, alterado de R\$46.996,89 para: R\$43.079,65 (quarenta e três mil setenta e nove reais e sessenta e cinco centavos) como demonstrado às folhas 42 a 48 deste processo.”

Devidamente notificada para se manifestar em 10/02/2011, conforme AR de fl. 56, a Recorrente não apresentou manifestação.

Em face da retificação por parte da Fiscalização, em relação ao enquadramento da obra Matrícula 50011923007/71, foram emitidos novos demonstrativos do lançamento com a redução da base de cálculo e consequentemente do valor das contribuições exigidas, assim como foi emitido novo ARO (fls. 46/52).

DA NOVA DILIGÊNCIA

Em face da necessidade de avaliação das notas fiscais de argamassa/concreto usinado para definição da aplicabilidade ou não da regra prevista no art. 448, III e parágrafo único da IN 03/2005, foi determinada nova diligência, conforme consta na fl. 59.

A Fiscalização, por meio da petição de fls. 64/65 e planilhas anexas, apenas concorda com a redução da base de cálculo no edifício residencial, conforme se extrai das suas palavras, *verbis*:

“Portanto retificamos o ARO, N.216973, considerando os lançamentos referentes às notas fiscais de concreto preparado de acordo com a tabela abaixo e planilha 01 anexa.

(...)

Portanto o valor da base de cálculo de parte do AI DEBCAD 371427045estabelecimento 50.011.92307/71 fica retificada DE: R\$ 288.054,36 PARA:R\$ 279.576,24.

E o valor corresponde às contribuições para outras entidades e fundos chamados terceiros (5,8%) fica retificado de R\$ 16.707,15 para R\$16.215,42.

Quanto ao ARO 184126, Matr. 5114554231/77Edifício Lilac –não houve alteração de valores, haja vista que as notas fiscais referidas pela notificada estão fora do período da obra.

Ficam mantidos, na íntegra, os valores correspondentes à base de cálculo e valores apurados em relação aos segurados quanto ao estabelecimento 51.145.54231/77.Em 17/10/2012 o sujeito passivo foi cientificado da nova manifestação da fiscalização com outorga de prazo para impugnação, a qual foi oferecida em 16/11/2011, acostada às fls.68/69, onde o sujeito passivo diz que reitera os termos da defesa protocolada em 23/12/2008 e reafirma a regularidade de sua escrita contábil.”

DA MANIFESTAÇÃO

Devidamente intimada da nova manifestação da Fiscalização, a Recorrente, por meio da petição de fls. 68/69, reitera os termos da Impugnação, assim como reafirma a regularidade de sua escrita contábil.

DA DECISÃO DA DRJ

4. Após analisar os argumentos da Recorrente, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora – MG, por meio da 5ª Turma da DRJ/JFA, prolatou o Acórdão nº 09-39.542 de fls. 77/87, mantendo procedente em parte o lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve, *verbis*:

“ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/10/2008 a 30/10/2008

DEBCAD nº 37.142.704-5

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA.

O montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra

A base de cálculo das contribuições pode ser indiretamente aferida se no exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento do sujeito passivo, a fiscalização concluir que não dispunha de todos os meios para apurar a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Os critérios de aferição estabelecidos pelo órgão arrecadador, em situações previamente estabelecidas em norma complementar à Lei, são condizentes a se apurar as contribuições sociais devidas.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

DO RECURSO

Inconformada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário (fls. 94/100), requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, com os seguintes argumentos:

DO MÉRITO**DOS RECOLHIMENTOS COMPROVADOS COM BASE EM DOCUMENTOS FISCAIS**

Que a apuração realizada por meio de aferição indireta da base de cálculo é apenas permitida quando se verificar ausência dos dados da contabilidade que permita ao fisco apurar a base de cálculo real da contribuição, ou quando o contribuinte não cumprir as obrigações legais especialmente no tocante ao registro e à formalização de suas operações de aquisição de materiais e pagamento de mão de obra.

O que não seria o caso, já que o processo estaria completamente instruído com a documentação fiscal sem vício.

DAS MULTAS. AUSÊNCIA DE INFRAÇÃO FORMAL E MATERIAL.

Insurge-se a respeito das multas e juros aplicados pela fiscalização.

Que o fisco não apresenta provas capazes de comprovar o dolo do Recorrente e que por essa razão seria insustentável a lavratura do auto de infração, que deve ser julgado inconsistente, observando o art. 112, I, do Código Tributário Nacional - CTN, que recomenda a

adoção de interpretação mais favorável ao contribuinte quando a capitulação legal de sanção duvidosa.

Para respaldar colaciona a súmula nº 14 do CARF.

DO PEDIDO

Ao final requer, a reforma da r. decisão a fim que seja declarado insubsistente o Auto de Infração, bem como requer prazo para juntar novos documentos, bem como evidência contábeis, para reforçar suas razões recursais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme registro de fl. 103, o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DAS PRELIMINARES**DA AFERIÇÃO INDIRETA**

A fiscalização autuou a Recorrente, por Aferição Indireta, pelas razões a seguir, *verbis*:

“3.1 A empresa construiu um Edifício Residencial, em alvenaria, com 07(sete) pavimentos, 28 unidades, na rua 24 de maio, 1430, Bairro Guarani, em Novo Hamburgo-RS.

3.2 A obra de Matrícula CEI nº 50.011.92307/71, com 2.973,63 m2 (dois mil novecentos e setenta e três vírgula sessenta e três metros quadrados), é parte de um projeto total de 7.827,83 m2(Seze mil oitocentos e vinte e sete vírgula oitenta e três metros quadrados).

3.3 Construiu, também, um Edifício Garagem Comercial, em alvenaria, com 3 (três) pavimentos, na rua Bento Gonçalves, esquina rua Andrades e Silva, em Novo Hamburgo-RS, matrícula CEI nº 51.145.54231/77 com 2.612,75 m2(Dois mil seiscentos e doze vírgula setenta e cinco metros quadrados).

3.4 Preliminarmente cabe salientar que para erguer prédios com toda esta metragem, observa-se que não existe nenhum recolhimento para estas. matrículas como podemos observar nas telas ccor- consulta conta-corrente de estabelecimentofanexo I).

3.5 Avançando a análise vamos observar que a empresa terceiriza totalmente a sua mão-de-obra.

3.6 Uma das empresas ditas terceirizadas que presta serviços para a PSCHICHOLZ EDIFICAÇÕES INDUSTRIALIZADAS LTDA., é a sociedade empresária Anita Petzinger- ME, CNPJ: 05.637.935/0001-05.

3.7 Trata-se de uma microempresa, sem patrimônio, sem contabilidade, de acordo com a Declaração assinada pelo Sr. Rogério Luís Trentin, CRC/RS 062263/0-1.

3.8 Apesar da declaração de não possuir contabilidade apresentou folhas de um Diário referente ao exercício de 2008.

3.9 Na realidade são folhas soltas, sem encadernação, termos de abertura e registro nos órgãos competentes: Junta comercial ou Registro de Títulos e Documentos.

3.10 O seu alvará de localização na verdade é uma Licença Especial e Provisória, nas chamadas áreas verdes, de acordo com informações da Prefeitura Municipal de São Leopoldo (anexo I).

3.11 Este endereço, aliás, rua Ronald de Carvalho, 237, Bairro Arroio da Manteiga, São Leopoldo-RS, é o mesmo do Sr. Manoel Rodrigues de Matos, funcionário da Sociedade Empresária, de acordo com GFIP anexa.

3.12 As notas fiscais emitidas pela empresa Anita Petzinger desde a NF 01 são quase que exclusivamente para a empresa PSCHICHHOLZ EDIFICAÇÕES INDUSTRIALIZADAS LTDA., também com cópias anexas.

3.13 Pelo exposto e com base no parágrafo 4 o do artigo 33, da Lei 8212, de 24 de Julho de 1991, como a fiscalização não dispõe de todos os meios para apurar a base de cálculo das contribuições previdenciárias essa será apurada indiretamente, resultando no lançamento por arbitramento.

3.14 A aferição indireta pelo CUB, a área, o padrão, o número de pavimento e a destinação da obra é que passam a ser os fatores determinantes para o cálculo do valor devido.”

Para fundamentar a Aferição Indireta, a Fiscalização se pautou no § 4º do art. 33 da Lei n. 8.212/91, vigente há época, verbis:

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).

(...)

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.

Restou comprovado que a Fiscalização dispunha de razões suficientes, assim como embasamento legal para arbitrar indiretamente o valor referente à contribuição ora em litígio. Nesse diapasão, conforme previsão legal, caberia à Recorrente o ônus de produzir prova em sentido contrário.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/09/2012 por CLAUDIA DOLORES ROSA, Assinado digitalmente em 21/09/2012

por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 27/09/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGAR

Impresso em 27/09/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ocorre que a Recorrente, apenas impugnou o lançamento, sem contudo, produzir prova necessária para inviabilizar a Aferição Indireta. Tanto que a Recorrente pleiteia prazo para a juntada de novos documentos, conforme se extrai do requerimento final do Recurso Voluntário, *verbis*:

“Requer prazo razoável para juntar novos documentos, no afã de reforçar suas razões recursais quanto à idoneidade da sub-contratada Anita Petzinger, bem como higidez e validade dos documentos fiscais a ela relacionados, já carreados aos autos. Também juntará mais evidências contábeis em reforço à prova de que as notas-fiscais referentes à aquisição de concreto usinado a argamassa são às edificações subjacentes.”

Da ciência da autuação, que se deu em 26/11/2008, até o momento, já se passaram quase 3 (três) anos e a Recorrente não trouxe elementos de prova suficientes a inviabilizar o lançamento.

Por essas razões, não há como prosperar suas alegações.

DA MULTA

A **multa de mora aplicada** teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabelece que os débitos referentes a contribuições não recolhidas no prazo previsto em lei, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.**

Tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo), para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento.**

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

CONCLUSÃO

Do exposto, voto pelo **provimento parcial** ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto