



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.724670/2011-48
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.634 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de abril de 2024
Recorrente ADOLFO BAUER INCORPORAÇÕES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/07/2010

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. ARBITRAMENTO FISCAL.

Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtida mediante cálculo de mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo à empresa notificada o ônus da prova em contrário.

É possível a aferição da base de cálculo das contribuições previdenciárias quando a autoridade fiscal apresenta diversas falhas e indícios que, quando analisados de forma conjunta, permitem atestar que a contabilidade da contribuinte não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Francisco Nogueira Guarita, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Thiago Alvares Feital e Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-011.634 - 2ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11065.724670/2011-48

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão 07-36.255 - 6ª Turma da DRJ/FNS, fls. 285 a 296.

Trata de autuação referente a Contribuições Sociais Previdenciárias e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

Trata-se de crédito previdenciário lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, relativo ao processo administrativo 11065.724670/2011-48. o qual inclui os seguintes autos de infração.

DEBCAD 51.006.050-1 - RS 144.476.86, já acrescido de multa de ofício de 75% e juros, referente às contribuições patronais devidas à Seguridade Social a cargo da empresa, as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho - GILRAT.

DEBCAD 51.006.049-8 - R\$ 50.252,83, já acrescido de multa de ofício de 75% e juros, relativo a contribuição dos segurados empregados.

DEBCAD 51.006.048-0 - R\$ 36.433.29. já acrescido de multa de ofício de 75%, relativo a contribuição para outras entidades e fundos.

A fiscalização apresenta, por meio de relatório fiscal, fls. 22/27, relatório a respeito dos fatos geradores que ensejaram o presente lançamento, conforme segue.

A exigência fiscal inclusa no presente processo foi apurada por aferição indireta com base na mão de obra contida no CUB - Custo Unitário Básico, relativo a obra de um edifício residencial, com 20 unidades. 05 pavimentos e uma área comercial andares livres, com 03 unidades e dois pavimentos, em alvenaria, na avenida João Schumann, lote O. quadra 15, bairro "c" na cidade de Campo Bom-RS.

Relata que a obra foi inscrita no Cadastro Específico do INSS-CEI sob nº 51.051.51602/70 e apresentou uma área de 2.274,95 m2 para regularização, conforme demonstrativo fl. 279.

Informa que foi emitido um Termo de Início de Procedimento Fiscal -TIPF. em 13.10.2011, solicitando a apresentação das folhas de pagamento de todos os segurados e a relação das notas fiscais dos prestadores de serviços, com retenção para a seguridade social, referente á obra de construção civil de responsabilidade de pessoa jurídica. Matrícula CEI - Cadastro Específico do INSS: 51.051.51602/70.

Salienta que não constam recolhimentos de contribuição previdenciária. para a matrícula - 51.051.51602/70, nos sistemas da Receita Federal do Brasil.

Cita que a empresa Adolfo Bauer tem um contrato de prestação de serviços com a Comercial e Empreiteira Elks Ltda.. denominada Elks, CNPJ 06.265.628/0001-03 estabelecida na ma Idalino João Martin. 1015, Bairro Santa Lúcia, na cidade de Campo Bom. inscrita no Simples Nacional. Informa que esta empresa está inativa conforme dados sistema desta Secretaria.

No contrato assinado pelas partes em 02.10.2007, na cláusula VIII, está previsto o valor de R\$ 30.999.46. a título de mão de obra. Cita que verificando os recolhimentos por parte da prestadora de serviços, observou que não existem GFIP enviadas para a

Secretaria da Receita Federal, com o código de recolhimento corresponde e que identifique a matrícula CEI da tomadora da obra.

Cita outro contrato de prestação de serviços, com a Empresa Comercial e Instaladora Elétrica Schuler Ltda., denominada Schuler, CNPJ 87578400/0001-90, com sede na rua Encruzilhada do Sul, 450, na cidade de Novo Hamburgo. O contrato entre as partes prevê em sua cláusula VIII, o valor de R\$ 85.000,00 de mão de obra. Descreve que esta empresa também não apresentou a GFIP com o código de recolhimento e a identificação da obra como tomadora dos serviços.

Cita ainda um contrato com a empresa Comercio e Instaladora Planalto Ltda., denominada Planalto, CNPJ: 90447178/0001-78, com sede na rua Pedro Piolli dos Santos, 447, bairro Alexandria, na cidade de Parobé, RS. Que o valor da mão de obra está previsto na cláusula VII, do contrato e prevê o valor de R\$ 27.500,00 de mão de obra. Salienta que esta empresa também não apresentou as GFIP(s) com o código de recolhimento que indicasse de forma inequívoca a vinculação com a matrícula da obra.

Informa que observou também que as empreiteiras ao emitir as notas fiscais para a tomadora ADOLFO BAUER, sempre sofreram retenção para Previdência Social, sendo que, no entanto, as GFIPs referentes a obra, relativas a estas prestadoras não foram apresentadas.

Cita que a empresa apresentou os contratos com as empreiteiras e informou que não se utilizou de mão de obra própria, na obra em questão.

Aduz que pelo exposto e com base no parágrafo 4º do artigo 33, da lei 8.212, de 24/07/1991, como não foi proporcionado a fiscalização todos os meios para apurar a base de cálculo das contribuições previdenciárias, esta foi apurada indiretamente, resultando no lançamento por arbitramento, com base na área construída e no Custo Unitário Básico - CUB.

Apresenta a tabela 01, fl. 26, com o resumo do cálculo da aferição da mão de obra (ARO), fls. 279/280:

área de cálculo m2	custo global	% mo	remuneração mo	remuneração recol - atualiz. 5% concreto	remuneração a regularizar
100,00	81.260,00	4	3.250,40		3.250,40
100,00	81.260,00	8	6.500,80		6.500,80
100,00	81.260,00	14	11.376,40		11.376,40
1.974,95	1.604.844,37	20	320.958,87		320.968,87
				7.595,02	(7.595,02)
					334.501,45

A notificada apresentou impugnação (fl. 63/77), a qual, em síntese, contém os argumentos abaixo relacionados.

Informa que a ADOLFO BAUER INCORPORAÇÕES é portadora da Matrícula CEI nº 51.051.51602/70 referente à edificação de um prédio residencial e comercial na Rua João Schumann, nº 191, Centro, na cidade de Campo Bom - RS.

Esclarece que contratou mão de obra de terceiros, de forma total, e reteve as contribuições previdenciárias das empresas que se enquadravam nesta retenção, conforme Lei 9.711/98, e recolheu aos cofres públicos as retenções efetuadas, conforme se comprova no apenso da impugnação.

Cita que as GFIPs com a mão-de-obra gerada na construção da edificação em objeto, são de obrigação das empresas prestadoras de serviços. Que para as GFIPs das

prestadoras de serviços foram necessárias efetuar retificações, as quais originalmente não constaram o tomador de serviços, situação de obrigação acessória que dá solução total ao feito, não cabendo o procedimento equivocado de arbitramento, até porque há toda a documentação fiscal e contábil da obra e foi colocado à disposição durante a fiscalização.

Aduz que a fiscalização demonstra ter o conhecimento da mão-de-obra terceirizada, as empresas contratadas, a inscrição de cada uma junto ao CNPJ. e teve ciência ainda das Notas Fiscais emitidas pelas prestadoras de serviços, pagas pela Impugnante aos terceirizados, e de maior relevância, é que era de pleno conhecimento, de quem realizava a fiscalização, das retenções efetuadas pela Impugnante e o recolhimento dessas retenções aos cofres públicos.

Que não obstante da ciência acima, partiu direto para um arbitramento totalmente equivocado.

Ressalta-se que a fiscalização obtinha consigo todas as guias com comprovante de recolhimento pela Impugnante, durante os quatro anos da obra, de 2007 a 2010, onde identificava as prestadoras de serviços, os CNPJ das mesmas, e a Matrícula CEI da obra, cujos documentos anexa aos autos.

Argumenta que além da evidência acima, foi entregue em mãos, de forma impressa, por solicitação, a DISO. (Declaração E Informação sobre Obra de Construção Civil), a qual evidencia as empresas prestadoras de serviço, o CEI da obra, as retenções efetuadas, os recolhimentos, e outras informações.

Cita que no caso, bastava o Sr. Auditor-Fiscal solicitar as GFIPs das prestadoras de serviços (terceirizadas), e a ADOLFO BAUER INCORPORAÇÕES providenciaria as mesmas, como fez com todos os demais documentos.

Aduz que a fiscalização, mesmo tendo conhecimento dos contratos, das notas fiscais e das retenções, e dos demais documentos, partiu para o arbitramento de forma indevida.

Alega que os escritórios das três empresas não informaram nas GFIPs de seus clientes o tomador dos serviços da obra, razão que desconhecemos tal fato, e não é o mérito da impugnação, mas assim que informado a falta mencionada, esta foi suprida de imediato, com a entrega das GFIPs retificadas, cujos protocolos anexamos a presente, e a integra das mesmas digitalizadas em disco (CDs), identificados por empresa, não obstante esta Entidade ter em seus sistemas essas GFIPs.

Reclama que as GFIPs das empresas prestadoras de serviços foram a causa de todo o exposto na presente, qual solução poderia ser simples e objetiva, se fosse solicitado as mesmas à Impugnante, e os escritórios contábeis teriam enviados os documentos necessários.

Cita que as prestadoras recolheram sua carga tributária com base no faturamento, estão contribuindo socialmente independente de terem lucros ou não, pois assim optaram pela forma de tributação. A forma de tributação das prestadoras de serviços era essencial ao conhecimento de quem realiza a fiscalização.

Alega que não foi observado o princípio da legalidade, posto que a ADOLFO BAUER INCORPORAÇÕES e as prestadoras de serviços contratadas cumpriram com suas obrigações previdenciárias.

Sustenta que ocorreu apenas um erro na obrigação acessória, não tendo sido informado o tomador dos serviços, falta já suprida pelas GFIPs retificadas pelas empresas terceirizadas.

Argumenta que conforme notas fiscais pagas, o prédio edificado obteve uma mão-de-obra de R\$ 675.805,06, e gerou uma previdência social de 63.892,68, retida pela ADOLFO BAUER INCORPORAÇÕES das prestadoras de serviços e recolhida aos cofres públicos, mais o valor de R\$ RS 11.373,70 das GFIPs das prestadoras de serviços. Há de considerar-se ainda que o total das NFs de R\$ 675.805,06 gerou contribuições sociais indiretas, que fomentam o custeio da seguridade social (PIS, COFINS e Contribuição Social).

Traz aos autos decisões do judiciário no sentido de deveria ocorrer previamente a fiscalização da empresa prestadora, uma vez que esta é responsável direta pelo recolhimento das contribuições incidentes sobre os salários de seus empregados, e sobre os pagamentos feitos aos demais prestadores de serviços.

Cita que no presente caso suficiente seria apenas o Sr. Auditor-Fiscal ter solicitado as GFIPs as prestadoras ou a própria tomadora dos serviços, ora Impugnante, para solução do feito, procedimento que foi oculto na fiscalização.

Alega que as empresas Comercial e Instaladora Hidráulica Planalto Ltda e a empresa Comercial e Instaladora Elétrica Schuler Ltda realizaram trabalhos complementares a empreiteira principal, Comercial e Empreiteira Elks Ltda, assim as duas empresas, Planalto e Schuler, detiveram suas mão-de-obra pelos sócios, e ao serem retidos obtiveram crédito nas GFIPs em alguns meses, razão de não haver valores expressivos de recolhimentos dessas empresas, considerando ainda que a Schuler apresentou declaração de Optante pelo Simples, de qual retenção de 11% não é devida.

Argumenta que a situação tornou-se lastimável porque a solução estaria na simples retificação de uma obrigação acessória, e foi utilizado arbítrio equivocado, causando o indébito.

Por final, conclui alegando que, demonstrada a insubsistência e improcedência dos Autos de Infração e da ação fiscal, espera e requer a Impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

É o relatório.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que assiste razão em parte ao contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/07/2010

AIOP 51.006.048-0, 51.006.049-8 e 51.006.050-1 de 03/11/2011.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. ARBITRAMENTO FISCAL.

Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtida mediante cálculo de mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo à empresa notificada o ônus da prova em contrário.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O interessado interpôs recurso voluntário às fls. 305 a 321, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações.

Inicialmente, em seu recurso voluntário, o contribuinte demonstra insatisfação à decisão recorrida mencionando que em nenhum momento ocorreu recusa, nem sonegação de qualquer documento, colocados todos à disposição, porém, ocorreu a omissão de examiná-los pelo Sr. Auditor-fiscal de origem, gerando indevidamente o arbitramento, onde o Exmo. Relator não dignou-se em examinar os apensos ao feito, fato que evitaria a transcrição indevida da norma acima, cumprida na íntegra pelo Contribuinte Recorrente com o conjunto probatório apresentado. No caso, para o contribuinte, tudo indica que o Exmo. Relator não examinou os apensos da Impugnação, onde todas as GFIPs foram retificadas constando o número da matrícula da obra, identificação do tomador dos serviços, parágrafo transcrito da r. decisão improcedente em sua íntegra.

De antemão, tem-se que a partir das fls. 168 a 253, consta nos autos, os protocolos de entrega das GFIPs retificadas, porém não constam as GFIP's, com os respectivos lançamentos retificados. Das fls. 254 a 259, consta a informação da existência GFIPs EM ARQUIVO ELETRÔNICO PELA PRESTADORA DE SERVIÇOS COMERCIAL E EMPREITEIRA ELKS LTDA, COMERCIAL E INSTALADORA HIDRÁULICA e COMERCIAL E INSTALADORA ELÉTRICA SCHULER LTDA PLANALTO LTDA, porém não consta nos autos os conteúdos das referidas GFIPs.

Através de uma visão panorâmica dos autos, em especial do acórdão em debate, percebe-se que não assiste razão ao recorrente, pois, da análise do mesmo, percebe-se que foi bem claro e objetivo ao considerar os elementos constantes dos autos, tanto o é que o mesmo, de uma forma minudente e motivada, desconsiderou os lançamentos efetuados em nome de uma das prestadoras de serviços, justificando concisamente os motivos que a levaram a tal decisão, ao mesmo tempo em que elencou os motivos para a manutenção do arbitramento em relação à demais prestadoras de serviços. Portanto, não assiste razão ao recorrente nestas aspirações.

Continuando com suas razões recursais, o contribuinte demonstra insatisfação ligadas ao fato de que a decisão recorrida constatou a REGULARIDADE ADMITIDA À EMPREITEIRA "ELKS" QUE DE FORMA EQUÍVOCA NÃO ESTÁ SENDO PROCEDIDA ÀS DEMAIS prestadoras de serviço, no caso a SCHULER E PLANALTO, conforme os trechos de seu recurso a seguir transcritos:

O que se lastima é que a PLANALTO e SCHULER realizaram os mesmos procedimentos de retificação das GFIPs, sendo essas Declarações apenas aos autos em CD, com o protocolo de entrega, bem como este último documento de protocolização está de forma impressa também nos autos.

Não há razão, bem como injusto indébito, se não aplicar o reconhecimento da mão-de-obra da PLANALTO e SCHULER como prestadora de serviço à obra da Recorrente.

O fato é provado em sua íntegra, bem como lamentável o equívoco do exame dessas GFIPs, quando o Recorrente apensa os Protocolos e Declarações, e vem novamente evidenciar este fato, como a seguir, selecionando aleatoriamente três GFIPs ilustrativas e esclarecedoras:

Ao fundamentar o seu entendimento, o acórdão recorrido tece os motivos que levaram a fiscalização ao autuar o contribuinte com base nos elementos de que dispunha, no entanto, ao se debruçar sobre os novos elementos apresentados por ocasião da impugnação ao lançamento, entre eles os protocolos de entrega das GFIP's retificadoras, com as respectivas informações constantes dos arquivos das GFIP's retificadoras, a decisão em debate constatou que de fato, os elementos apresentados relacionados à EMPREITEIRA "ELKS", atende aos requisitos legais de identificação e aproveitamento dos créditos vinculados à obra sob fiscalização, porém, os elementos relacionados às prestadoras PLANALTO e SCHULER, não atendiam a todas as especificações legais de alocação dos referidos lançamentos, conforme os trechos da decisão recorrida, a seguir transcritos:

Mais especificamente, conforme se constata dos autos, a fiscalização deixou de considerar como dedutível na apuração da mão de obra a regularizar, os valores decorrente da prestação de serviços da empresa Comercial e Empreiteira Elks Ltda., denominada Elks, CNPJ 06.265.628/0001-03. Consta dos autos relação das notas fiscais e guias de recolhimentos das retenções efetuadas pelo tomador do serviço, no caso a Adolfo Bauer Incorporações.

O fato motivador deste procedimento, conforme já citado, decorreu em virtude da constatação de que as GFIPs enviadas pela empreiteira não indicarem vinculação com a obra sob fiscalização, sendo que desta forma, a remuneração contida nas mesmas não poderiam ser consideradas para abater o montante a regularizar, nos termos da legislação citada.

Entretanto, do exame dos argumentos e da documentação anexada pelo impugnante, tem-se que efetivamente a prestadora de serviços, enviou GFIPs retificadoras. em 24/11/2011 e 27/11/2011, nas quais procedeu a correção das mesmas, identificando de forma clara o tomador dos serviços de forma a suprir os motivos impeditivos de sua não aceitação, quando no curso da ação fiscal.

De fato, conforme análise efetuada nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, se constata que procede a alegação do impugnante, no sentido de que a Comercial e Empreiteira Elks Ltda, efetuou as correções nas GFIPs, as quais passaram a indicar de forma correta o Tomador dos Serviços, no caso a obra matrícula CEI 51.051.51602/70, nos código 150, específico para o caso de prestador de serviço. Conforme análise procedida mês a mês nas GFIPs reenviadas, os valores dos salários de contribuição, desta empreiteira, vinculados a obra em análise, estão indicados a seguir.

(...)

Informo que nas competências indicadas acima, o tomador do serviço, procedeu a retenção da contribuição previdenciária de 11% sobre o valor das notas fiscais de serviço em cada competência, cujas guias de recolhimento estão anexadas aos autos.

Desta forma, nos termos o artigo 355 e inciso I, da Instrução Normativa RPB nº 971 de 13/11/2009, deve ser considerado na apuração da mão de obra a regularizar a remuneração declarada em GFIP relativa a mão de obra terceirizada, tendo em vista estarem satisfeitos os critérios previstos no citado ato normativo, a saber, constar na GFIP a mão de obra identificada inequivocamente à matrícula CEI, com comprovação de entrega, emitida por empreiteira contratada diretamente pelo responsável pela obra, e estar também devidamente comprovado os recolhimentos dos valores retidos das notas fiscais emitidas pela empreiteira.

Com relação as guias de recolhimento GPS, referentes as retenções, tem-se que estas foram recolhidas corretamente, tendo como identificador o CNPJ da empreiteira, com código pagamento 2631, e indicam no documento o tomador dos serviços, no caso Adolfo Bauer Incorporações, sendo que ainda indicam o número da nota fiscal e a matrícula CEI da obra, conforme se comprova dos documentos anexados.

Saliente-se que em decorrência desta situação, e pelo fato da não ocorrência de mão de obra direta na construção, a fiscalização não localizou, no curso da ação fiscal, recolhimentos diretos para a matrícula CEI da obra.

Assim, deverá ser revisto o arbitramento efetuado no presente lançamento, considerando-se os valores relativos a remuneração informada em GFIP da prestadora Comercial e Empreiteira Elks Ltda., CNPJ 06.265.628/0001-03. conforme indicado na planilha supracitada.

(...)

Já com relação a empreiteira Empresa Comercial e Instaladora Elétrica Schuler Ltda.. CNPJ 87578400/0001-90, em exame às GFIPs entregues pela mesma, conforme consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, se constata que não consta qualquer vínculo dos segurados empregados indicados nas mesmas à obra em análise, tendo como tomador dos serviços a obra matrícula CEI 51.051.51602/70. As GFIPs apresentadas apresentam tão somente o cód 150, genérico, relativo a prestação de serviço, sendo que no entanto não indicam especificamente o tomador dos serviços. O mesmo ocorre com relação à outra empresa, a Comercio e Instaladora Planalto Ltda.. CNPJ: 90447178/0001-78.

Desta forma, independente da forma de tributação destas empresas prestadoras, nos termos da legislação citada, na há como considerar os valores relativos a estas empreiteiras, tendo em vista que a remuneração declarada em GFIP pelas mesmas não está inequivocamente associada ao tomador dos serviços, no caso a obra em questão.

No que se refere aos contratos de prestação de serviço citados pelo contribuinte, esclareço que as informações constantes dos mesmos, tem como objetivo corroborar na convicção da ocorrência dos serviços e os períodos em que estes foram prestados, sendo que no entanto, os valores da mão de obra ali informados não foram utilizados para fins de apuração da remuneração contida na obra, a qual. consoante legislação mencionada, foi apurada com base na área construída e no Custo Unitário Básico.

Na análise das argumentações do recorrente, entendo que houve falha por parte do contribuinte ao interpretar os argumentos apresentados pelo acórdão recorrido, pois, o mesmo foi bem claro e preciso ao justificar a exclusão da autuação os lançamentos relacionados à empreiteira "ELKS, ao mesmo tempo em que manteve o arbitramento relacionado às empreiteiras PLANALTO e SCHULER, pois, nestes últimos casos, mesmo tendo sido apresentadas também as GFIP'S retificadoras, foi constatado que não consta qualquer vínculo dos segurados empregados indicados nas mesmas à obra em análise, tendo como tomador dos serviços a obra matrícula CEI 51.051.51602/70, pois, as GFIPs apresentadas apresentam tão somente o cód 150, genérico, relativo a prestação de serviço, sendo que no entanto não indicam especificamente o tomador dos serviços.

Portanto, considerando que o contribuinte não apresentou novos elementos de prova que afrontassem o acórdão em debate, entendo que não assiste razão às aspirações recursais do mesmo nesta parte de seu recurso voluntário.

No restante do recurso, o contribuinte termina por enveredar por outras questões de cunho macro legais ou tributárias, como as DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS e OPÇÃO

DO EXERCÍCIO INDIVIDUAL PROFISSIONAL, convergindo para o entendimento de que a legislação tributária estaria ferindo os princípios da legalidade e constitucionalidade das leis, conforme os trechos de seu recurso, a seguir transcritos:

Esse faturamento gerou encargos sociais, PIS, COFINS e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, seja qual for o sistema de tributação optado pela empresa, SIMPLES, PRESUMIDO ou REAL.

Assim, dizer que a remuneração foi apurada com base na área construída (arbitramento), em razão do parágrafo enunciado, c infrinir as legislações que regem a matéria tributária, é ir em confronto com o Poder Legislativo, que determinou em diretrizes orçamentárias como chegará o custeio para seguridade social às empresas que detém único titular, optam pelo sistema de apuração do simples, presumido ou real.

(...)

A Entidade Fazendária vem a expedir Portarias, Instruções Normativas, Resoluções, etc., com objetivo de orientar às empresas e cidadãos, mas não tem o arbítrio de alterar base de cálculo previdenciária, competência exclusiva do legislativo, porque a Entidade, de forma equivocada não visualizou a mão de obra de forma convencional, por empregados, não contemplando outras formas legais e facultadas às empresas de contratar a mão de obra e gerar o custeio da seguridade social, bem como não considerando a eficácia dos princípios constitucionais.

(...)

Ao todo exposto, não há dúvida da ocorrência de equívocos de análises documentais, omissões em alguns casos, pois alegado falta de registros, quando há contabilidade com Livros Diário, Livros Razão e Balanetes Periódicos, Declarações Fiscais e Previdenciárias entregues e/ou retificadas, estando em perfeita ordem e cumprimento legal as obrigações da Recorrente, bem como das prestadoras de serviços.

O Exmo. Julgador Ricardo Rodolfo Perin, que votou pela procedência da Impugnação, exonerando o crédito tributário, certamente teve as prerrogativas de análises documentais, conhecimento das diretrizes orçamentárias, bem como todo o conjunto probatório apenso, que é clarificado na íntegra, além da notoriedade do mesmo por si só, fazendo o Exmo. Julgador referenciado justiça aos contribuintes que venham e deparar-se com tal situação, quando a tudo cumpriram de suas obrigações fiscais e previdenciárias.

No tocante a estes questionamentos, entendo também que não assiste razão ao recorrente.

Sobre as discussões relacionadas às ilegalidades e / ou inconstitucionalidades, para confirmar o acerto da decisão de piso, tem-se a súmula CARF nº 2, que reza:

Súmula CARF nº 2

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

Portanto, não devem ser acolhidos os argumentos do recorrente no sentido de questionamentos relacionados à legislação tributária.

Ademais, no que se refere ao arbitramento efetuado pela autoridade lançadora, desarrazoando o contribuinte, como razões de decidir, utilizarei os fundamentos utilizados no

acórdão de nº 2201-010-887, desta turma de julgamento, datado de 11 de julho de 2023, proferido pelo ilustre Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, cujos trechos pertinentes, transcrevo a seguir:

Do lançamento por arbitramento.

Quanto ao lançamento por aferição indireta das contribuições previdenciárias incidentes sobre a mão de obra empregada em obra de construção civil da RECORRENTE, sabe-se que a aferição indireta é uma modalidade de lançamento por arbitramento, que por sua vez é um mecanismo colocado à disposição das autoridades fiscalizadoras para possibilitar a apuração do montante do tributo devido, nas hipóteses em que o contribuinte não cumpre sua obrigação de disponibilizar as informações necessárias que possibilitam a verificação da base de cálculo tributária.

A regra geral de lançamento por arbitramento encontra-se no art. 148 do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Como é possível observar do artigo anteriormente mencionado, o arbitramento tributário será utilizado sempre que "sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado". Ou seja, sempre que as informações fornecidas pelo contribuinte forem insuficientes ou imprestáveis para apurar a base de cálculo do tributo devido.

Destaca-se que o arbitramento não é uma punição ao contribuinte, mas apenas um procedimento especial excepcional que permite apurar o efetivo montante do tributo devido nos casos em que inexistam os documentos ou declarações do contribuinte, ou estes não mereçam fé. Sobre o tema, transcreve-se a doutrina do Professor, Ex-Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e Ex-Presidente da 10ª Junta de Recursos do Conselho de Recursos da Previdência Social - MPS. Fábio Zambitte Ibrahim:

Naturalmente, trata-se de regra excepcional, somente aplicável na impossibilidade da identificação da base de cálculo real.

[...] Como a contribuição não tem efeito de penalidade, não poderá a SRFB estipular valor irreal como sanção, já que esta somente poderá ser feita pela multa decorrente do descumprimento de obrigação acessória, a ser cobrada mediante auto de infração. (Cf: IBRAHIM, Fábio Zanibitte. Curso de Direito Previdenciário. 17. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2012, p. 398).

Na esfera previdenciária, o lançamento por arbitramento tem suporte no art. 33, parágrafos 3º a 6º da Lei nº 8.212/1991, que assim determina:

Art. 33. A 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.

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo, 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, de acordo com critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em contrário.

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

§ 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 faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Percebe-se do referido artigo, que o mesmo aplica na espécie "contribuições previdenciárias" a regra geral estabelecida no art. 148 do CTN, especificando quais são as condutas que ensejarão o arbitramento das contribuições devidas. Ensejam o arbitramento previdenciário: (i) não apresentação de documentos: ou (ii) a contabilidade que não registra o real movimento da remuneração dos segurados, do faturamento e do lucro da empresa.

Não é por acaso que o art. 33, §6º, traz de maneira literal que apenas os vícios contábeis relacionados ao registro real da (i) remuneração dos segurados, (ii) do faturamento e (iii) do lucro da empresa ensejará o arbitramento do tributo. Isto porque, tais grandezas econômicas são constitucionalmente elencadas como base de cálculo das contribuições sociais, nos termos do art. 195 da Constituição Federal, adiante transcrito:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998).

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998).

Como dito anteriormente, o arbitramento é um método de lançamento utilizado quando é impossível verificar a efetiva base de cálculo do tributo devido. Sendo estas grandezas econômicas a base de cálculo das referidas contribuições, apenas vícios que impossibilitem a sua verificação é que poderá ser justificativa para o arbitramento tributário

Sobre o tema, segue posicionamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

AFERIÇÃO INDIRETA DA BASE DE CÁLCULO. PROCEDIMENTO EXCEPCIONAL. CABIMENTO APENAS NAS SITUAÇÃO EM QUE FIQUE DEMONSTRADA A IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DO TRIBUTO COM

BASE NA DOCUMENTAÇÃO EXIBIDA PELO SUJEITO PASSIVO. A AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO IMPLICA EM VÍCIO FORMAL.

Uma vez não demonstrada ou sequer aventada pelo fiscal autuante a impossibilidade de aferição dos fatos geradores e base de cálculo das contribuições previdenciárias diretamente na contabilidade e/ou documentos fiscais da empresa, não se pode admitir a apuração de crédito previdenciário com base em arbitramento, exclusivamente arrimado numa presunção legal, a qual inverte o ônus da prova, mas deve estar devidamente motivado e comprovados seus pressupostos legais. (Acórdão nº 9202-008.348 - CSRF - Sessão de 20/11/2019).

No caso das FUTURAS NOTIFICAÇÕES E INTIMAÇÕES, tem-se que, de acordo com a legislação regente, as intimações e demais autos processuais, deverão ser encaminhados ao endereço constante da base de dados da Receita Federal, cabendo ao contribuinte ou representantes legais, manterem as informações constantes dos respectivos banco de dados atualizadas.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo o que consta nos autos, conheço do presente recurso, para NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita