



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

**Processo n°** 11080.721972/2011-76  
**Recurso n°** 11.080.721972201176 Voluntário  
**Acórdão n°** **2803-003.349 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 15 de maio de 2014  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** FISA - INCORPORADORA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/05/2006 a 31/12/2007

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA N° 449. REDUÇÃO DA MULTA.

1. As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n° 449 de 2008, convertida na Lei n° 11.941/2009, situação que tornou mais benéfica, determinadas infrações relativamente às obrigações acessórias. A novel legislação acrescentou o art. 32-A a Lei n° 8.212.

2. Em virtude das mudanças legislativas e de acordo com a previsão contida no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, 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.

3. *In casu*, portanto, deverá ser observado o instituto da retroatividade benigna, com a consequente redução da multa aplicada ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator. A multa do AI n° 37.025.998-0 deve ser calculada considerando as disposições do inciso I do art. 32-A da Lei n° 8.212/91 (na redação dada pela Lei n° 11.941/09), tendo em vista tratar-se de situação mais benéfica para o

Processo nº 11080.721972/2011-76  
Acórdão n.º **2803-003.349**

**S2-TE03**  
Fl. 3

---

contribuinte, conforme se pode inferir da alínea "c" do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional - CTN. Nos demais Autos de Infração nada a prover.

(Assinado digitalmente)  
Helton Carlos Praia de Lima – Presidente

(Assinado digitalmente)  
Amílcar Barca Teixeira Júnior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima (Presidente), Oseas Coimbra Júnior, Eduardo de Oliveira, Amílcar Barca Teixeira Junior, Gustavo Vettorato e Carlos Cornet Scharfstein.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Principal e Acessória lavrado em desfavor do contribuinte acima identificado, constituídos por aferição indireta da remuneração de mão-de-obra utilizada na execução de obra de construção civil de responsabilidade do contribuinte relativamente a parcela dos segurados empregados, parcela patronal e aquelas destinadas aos Terceiros. No que diz respeito às obrigações acessórias, o contribuinte exibiu documento ou livro que não atendeu as formalidades legais exigidas, contendo informações diversas da realidade, omitindo informação verdadeira, bem como apresentou GFIP/GRFP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

O Contribuinte devidamente notificado apresentou defesa tempestiva.

A impugnação foi julgada em 10 de julho de 2013 e emendada nos seguintes termos:

*ASSUNTO: Contribuições Sociais Previdenciárias*

*Período de apuração: 01/05/2006 a 31/12/2007*

*DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE.  
FISCALIZAÇÃO DE OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL.*

*Se no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento, 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 também ao contribuinte o ônus da prova.*

*LANÇAMENTO POR AFERIÇÃO INDIRETA PELO MÉTODO CUB.*

*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 sujeito passivo ônus da prova em contrário.*

*FUNDAMENTOS FÁTICOS E JURÍDICOS.*

*O princípio da ampla defesa é prestigiado na medida em que o contribuinte tem total liberdade para apresentar sua peça de defesa, com os argumentos que julga relevantes, fundamentados nas normas que entende aplicáveis ao caso e instruída com as provas que considera necessárias.*

*Mantida a desconsideração da contabilidade por insuficiência de todas as formalidades legais intrínsecas, e constatada a ocorrência de omissão parcial da base remuneratória em GFIP, devem ser mantidos os autos de infrações por descumprimento destas obrigações acessórias.*

*IMPUGNAÇÃO GENÉRICA.*

*A impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Inconformado com resultado do julgamento da primeira instância administrativa, o Contribuinte apresentou recurso tempestivo, onde alega, em síntese, o seguinte:

- Trata-se de lançamento de crédito tributário constituídos pelos Autos de Infração nº 37.026.051-1, 37.026.052-0, 37.026.053-8, 37.026.044-9, 37.025.998-0, lavrados em desfavor da ora Recorrente, sendo todos referentes às contribuições previdenciárias e de terceiros, que supostamente deixaram de ser informadas e recolhidas pela Recorrente, bem como referentes às multas fixadas em punibilidades às supostas infrações cometidas.

- Em conformidade com os eventos narrados pela Fiscalização, entendeu-se pela parcial procedência da impugnação, o que, com a devida vênia, merece irremediável reforma para integral procedência da impugnação.

- A desconsideração não pode ser fundamentada em indícios e sim e na imprestabilidade completa da contabilidade, o que não se verifica no caso em exame.

- Não poderia o fisco, simplesmente desconsiderar a escrituração apresentada e regular, sob alegação de ilegalidade indicar qual seja esta ilegalidade. Além disso, ainda que haja o reconhecimento de alguns erros na escrituração, a recorrente confirma apenas os fatos em relação a estes erros e não o tratamento jurídico / contábil como inadequado.

- A ilegalidade não se presume.

- O arbitramento deve respeitar os princípios da finalidade da lei, da razoabilidade, proporcionalidade e capacidade contributiva, de forma que inexista qualquer discricionariedade na base de escolhas das bases de cálculos alternativas.

- Considerando que a contabilidade da recorrente supostamente não preenchia as formalidades legais, a mesma foi desconsiderada com fulcro no artigo 33, § 4º da lei nº 8.212.

- Inobstante restar comprovada a total regularidade da contabilidade da Recorrente, conforme explicitações e documentos já juntados, cumpre por derradeiro questionar o enquadramento das obras no que se refere ao padrão construtivo escolhido pelo Sr. Fiscal pra fins de arbitramento do valor imputado nos autos de infração ora discutidos.

- Na remota hipótese da autuação ser considerada correta e, por conseguinte, mantida o tributo em cobrança, é necessário analisar as penalidades impostas pelos autos de infração nº 37.026.051-1, 37.026.052-0 e 37.026.053-8.

- Diante do exposto, requer, respeitosamente, seja dado provimento ao presente recurso, reformando a decisão da 3ª Turma da DRJ, reconhecendo válida e regular a contabilidade apresentada, extinguindo todos os valores cobrados nos autos de infração de obrigações principais, bem como extinguindo as penalidades insertas nos autos de infração de obrigações acessórias, todos referentes ao período fiscalizado (05/2006 a 12/2007), pelo motivo de que o débito original encontra-se quitado conforme declarado.

Requer, em sendo mantida a desconsideração da contabilidade, seja julgado procedente o presente recurso para determinar a revisão recálculo para utilização adequação ao tipo de obra (Galpão Industrial) e ao do custo de construção efetivamente realizado pela Recorrente em substituição ao CUB divulgado pelo Sinduscon, bem como a revisão da multa imposta, nos termos da fundamentação supra.

Não apresentadas as contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Amílcar Barca Teixeira Júnior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

O lançamento ora discutido abrange obrigações principais e acessórias.

O crédito tributário foi constituído por arbitramento (aferição indireta) relativamente às remunerações de mão-de-obra utilizada na execução de obra de construção civil de responsabilidade do contribuinte e diz respeito às parcelas dos segurados empregados, da cota patronal, bem como das contribuições destinadas aos denominados Terceiros.

De acordo com a fiscalização, no concernente às obrigações acessórias, o contribuinte exibiu documento ou livro que não atendeu as formalidades legais exigidas, contendo informações diversas da realidade, omitindo informação verdadeira e apresentou também GFIP/GRFP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Em virtude das falhas apresentadas, a fiscalização desconsiderou a contabilidade da empresa, fundamentando sua decisão no § 4º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

Inconformado com a decisão recorrida que manteve parte do lançamento, o contribuinte aduz que a reforma tem que ser para integral procedência da impugnação, tendo em vista que o arbitramento deve respeitar os princípios da finalidade da lei, da razoabilidade, proporcionalidade e capacidade contributiva, de forma que inexista qualquer discricionariedade na base de escolhas das bases de cálculos alternativas.

Pelo que se pode denotar da argumentação contida no parágrafo anterior, o contribuinte, em sua segunda oportunidade de rechaçar a fundamentação / motivação da constituição do crédito previdenciário, apresentou recurso voluntário genérico, sem qualquer contestação efetiva ao mérito do lançamento.

Em seu recurso (genérico), o contribuinte se ateve em argumentar sobre supostas infrações cometidas, que a desconsideração não pode ser fundamentada em indícios e sim e na imprestabilidade completa da contabilidade, o que não se verifica no caso em exame, bem como que restou comprovada a total regularidade da contabilidade, e que na hipótese da manutenção da desconsideração da contabilidade, seja julgado procedente o recurso para determinar a revisão do cálculo para utilização e adequação ao tipo da obra, em substituição ao CUB divulgado pelo SINDUSCON.

Vê-se, portanto, que não houve contestação expressa das diversas matérias que compuseram o lançamento, situação que atrai a regra contida no art. 17 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

**Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.**

Nada obstante à discussão estabelecida entre o Fisco e o contribuinte, há que se considerar, *in casu*, que a multa imposta no AI nº 37.025.998-0, baseada no art. 32 da Lei nº 8.212/91, sofreu alterações em razão dos comandos emanados da Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na lei nº 11.941, de 2009.

Destarte, em relação às multas de que tratava o artigo 32 da Lei de Custeio, o legislador, ao acrescentar o art. 32-A ao referido diploma legal estabeleceu que:

*Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória nº 449, de 2008, sendo mais benéfica para o infrator, conforme se pode observar da redação do art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

Todavia, com o advento da medida Provisória nº 449 de 2009, convertida na Lei nº 11.941/09, a tipificação passou a ser apresentar GFIP com incorreções ou omissões, com multa de R\$20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas. A nova redação não faz distinção se os valores foram declarados a maior ou a menor.

Conforme previsto no art. 106, inciso II, do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de trata-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.

Entendo, pois, que este caso se enquadra perfeitamente na regra prevista no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

*In casu*, portanto, deverá ser observado o instituto da retroatividade benigna, com a conseqüente redução da multa aplicada ao contribuinte.

Em relação aos demais Autos de Infração que compõem o lançamento, nada a prover. No ponto, a decisão recorrida deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos.

### **CONCLUSÃO.**

Pelo exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para no mérito DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO. A multa do AI nº 37.025.998-0 deve ser calculada considerando as disposições do inciso I do art. 32-A da Lei nº 8.212/91 (na redação dada pela Lei nº 11.941/09), tendo em vista tratar-se de situação mais benéfica para o contribuinte, conforme se pode inferir da alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional – CTN. Nos demais Autos de Infração, nada a prover.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Amílcar Barca Teixeira Júnior – Relator.