



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

**Processo nº** 11080.722146/2012-25  
**Recurso nº** 999.999 Voluntário  
**Resolução nº** **2403-000.248 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**  
**Data** 20 de março de 2014  
**Assunto** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** ZANON COMERCIO SERVIÇOS E TRANSPORTES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**RESOLVEM** os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, **em converter o processo em diligência.**

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas, Marcelo Freitas. Souza Costa e Marcelo Magalhães Peixoto.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, apresentado contra Acórdão nº 10-41.181 - 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS, que julgou procedente os lançamentos, oriundos de descumprimento de obrigação tributária: Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP nº 51.018.016-7 (parte Empresa), no montante de R\$ 1.136.068,71; AIOP nº 51.018.017-5 (parte Segurados), no montante de R\$ 383.654,69; e AIOP nº 51.018.018-3 (parte Terceiros), no montante de R\$ 278.149,67

De acordo com o Relatório da decisão de primeira instância:

*(a) AIOP n.º 51.018.016-7, no valor de R\$ 1.136.068,71 (um milhão, cento e trinta e seis mil e sessenta e oito reais e setenta e um centavos), relativo ao lançamento de contribuições previdenciárias patronais, inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados;*

*(b) AIOP n.º 51.018.017-5, no valor de R\$ 383.654,69 (trezentos e oitenta e três mil, seiscentos e cinquenta e quatro reais e sessenta e nove centavos), relativo ao lançamento de contribuições previdenciárias, parte dos segurados, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados; e*

*(c) AIOP n.º 51.018.018-3, no valor de R\$ 278.149,67 (duzentos e setenta e oito mil, cento e quarenta e nove reais e sessenta e sete centavos), relativo ao lançamento de contribuições destinadas a outras entidades e fundos, no caso, o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA, Serviço Social da Indústria - SESI, Serviço Nacional da Indústria - SENAI e Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados.*

O Relatório da decisão de primeira instância observa que **as contribuições objeto do presente processo** referem-se à **obra de construção civil inscrita sob a matrícula CEI n.º 35.720.02058/79**, localizada na Av. Almirante Maximiliano da Fonseca, s/número, distrito industrial de Rio Grande, RS.

O **Relatório do Procedimento Fiscal**, às fls. 20 a 26, aponta que procedeu-se ao **arbitramento da remuneração da mão-de-obra**, consoante disposto no § 4º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, bem como no artigo 381, I, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009.

**Lei nº 8.212/91 - 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*(...) § 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

**IN RFB nº 971/2009 - Art. 381.** *A base de cálculo para as contribuições sociais relativas à mão-de-obra utilizada na execução de obra ou de serviços de construção civil será aferida indiretamente, com fundamento nos §§ 3º, 4º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, quando ocorrer uma das seguintes situações:*

*I - quando a empresa estiver desobrigada da apresentação de escrituração contábil e não a possuir de forma regular;*

*II - quando não houver apresentação de escrituração contábil na forma estabelecida no § 5º do art. 47;*

*III - quando a contabilidade não espelhar a realidade econômico-financeira da empresa por omissão de qualquer lançamento contábil ou por não registrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento ou do lucro;*

*IV - quando houver sonegação ou recusa, pelo responsável, de apresentação de qualquer documento ou informação de interesse da RFB;*

*V - quando os documentos ou informações de interesse da RFB forem apresentados de forma deficiente.*

**§ 1º Nas situações previstas no caput, a base de cálculo aferida indiretamente será obtida:**

*I - mediante a aplicação dos percentuais previstos nos arts. 336, 451 e 455, sobre o valor da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços ou sobre o valor total do contrato de empreitada ou de sub-empreitada;*

**II - pelo cálculo do valor da mão-de-obra empregada, correspondente ao padrão de enquadramento da obra de**

*responsabilidade da empresa e proporcional à área construída;*

*III - por outra forma julgada apropriada, com base em contratos, informações prestadas aos contratantes em licitação, publicações especializadas ou em outros elementos vinculados à obra, quando não for possível a aplicação dos procedimentos previstos nos incisos I e II.*

Informa também o Relatório de Procedimento Fiscal, no tópico 14, que a apuração por aferição indireta, da remuneração da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil será efetuada com base na área construída e no padrão de construção da obra, de acordo com os procedimentos estabelecidos no Capítulo IV, artigos 338 a 374, da IN RFB nº 971/2009.

Conforme o Relatório do Procedimento Fiscal, **os seguintes 4 (quatro) fatos motivaram o arbitramento da obra de construção civil:**

**(1º fato) O preenchimento da GFIP**

**5. A empresa declarou GFIP, nas competências de 01/2007 a 06/2008, somente no CEI da obra, de todos os empregados (pessoal de obra e da indústria) do estabelecimento 91.067.983/0003-09, não identificando o estabelecimento. O correto seria ter declarado 2 GFIP's, uma referente ao pessoal da obra e outra do pessoal da Indústria.**

**6. Nas competências de 01/2007 a 05/2007 a empresa declarou GFIP no estabelecimento 91.067.983/0003-09, SEM MOVIMENTO, ou seja, quando não existe fato gerador de contribuições previdenciárias. Sendo dispensada a entrega de GFIP's, nas competências subsequentes, até a ocorrência de fatos geradores de contribuições previdenciárias. Como a empresa não declarou GFIP nas competências de 06/2007 a 06/2008, com esse procedimento entende-se que não existia fato gerador de contribuição previdenciária nesse estabelecimento, o que não procede, conforme se verifica nas folhas de pagamentos apresentadas, em que consta a existência de segurados empregados na atividade industrial.**

Com relação às competências de 07/2008 a 12/2008 a empresa declara que nesse estabelecimento existia apenas a atividade de execução de obra própria, omitindo a informação de atividade industrial (de mistura e ensaio de fertilizantes).

Portanto nas competências de 01/2007 a 12/2008, ou seja, por dois anos, a empresa declarou apenas a atividade de construção civil (obra própria).

**7. Os recolhimentos da GPS foram efetuados na matrícula CEI da obra, no período de 01/2007 a 12/2008, não existindo recolhimento no estabelecimento 91.067.983/0003-09.**

**8. A empresa declarou em GFIP, nas competências de 13/2007, 07/2008 a 13/2008, no estabelecimento 91.067.983/0003-09, toda a folha, informando como tomador a própria empresa e a matrícula CEI**

*da obra, inclusive com o pessoal da industria e fez o recolhimento da GPS, totalmente na matricula CEI da obra. (No período de 01/2007 a 12/2008)*

**(2 ° fato) A utilização do mesmo código de CBO para vários cargos**

10. Foi identificado, nas GFIP's que a empresa utilizou o mesmo CBO - Código Brasileiro de Ocupações para diversos cargos, por exemplo:

CBO 7170: ajudante de obras civis, foi utilizado para as seguintes funções:

Aux Gerais(Coque)	Serviços	Atividade na Industria
	Ajudante de produção	Atividade na Industria
	Balanceteiro	Atividade na Industria
	Carpinteiro	
	Encarregado de mistura	Atividade na Industria
	Ferreiro	
	Operador de descarga	Atividade na Industria
	Operador de Painel	Atividade na Industria
	Operador Maquinas Automotivas	Atividade na Industria
	Porteiro	Atividade na Industria
	Servente de Obras	

11. Foi feita uma separação da remuneração declarada em GFIP (foram consideradas as exportadas) entre o do pessoal da indústria e a que se refere ao pessoal da obra, considerando as funções constantes das folhas de pagamentos apresentadas em meio papel. Conforme detalhado na "PLANILHA BI- REMUNERAÇÃO DECLARADA EM GFIP - PESSOAL DA OBRA" e " PLANILHA B2- RESUMO DO REMUNERAÇÃO DECLARADA EM GFIP".

**(3 ° fato) Desconsideração do Livro Caixa**

12. A empresa não apresentou escrituração contábil, uma vez que, sendo optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, estaria dispensada do Livro Diário e Razão, desde que mantivesse Livro Caixa e Livro Registro de Inventário (não apresentado).

O Livro Caixa foi desconsiderado, por não registrar toda a movimentação financeira, inclusive a bancária, infringindo assim o Parágrafo Único do art 527 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999-RIR, e também pela não apresentação de documentos que dão suporte, validando os lançamentos escriturados no Livro Caixa.

*Diante destes fatos foi lavrado auto de infração por descumprimento de obrigações acessórias - Código de fundamentação legal -CFL-38, DEBCAD Nº 51.001.308-2.*

**(4 ° fato) Não apresentação do Livro Registro de Inventário**

*12. A empresa não apresentou escrituração contábil, uma vez que, sendo optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, estaria dispensada do Livro Diário e Razão, desde que mantivesse Livro Caixa e **Livro Registro de Inventário (não apresentado).***

Ainda, em relação à **multa qualificada e agravada aplicada**, entende o **Relatório de Procedimento Fiscal** que a mesma se justifica pelos seguintes motivos:

*18. Entendemos que a empresa, no período de 01/2007 a 12/2008, com os procedimentos de:*

- Declarar GFIP nas competências de 01/2007 a 05/2007 no estabelecimento 91.067.983/0003-09, SEM MOVIMENTO;*
- Declarar o pessoal da industria (91.067.983/0003-09), no CEI da Obra;*
- Declarar diversos CBO do pessoal da indústria, como sendo da atividade de construção civil,*
- Efetuar as contribuições previdenciárias no CEI, incidentes sobre a remuneração do pessoal que prestou serviços na industria (mistura e ensaque de fertilizantes), como sendo de trabalhadores da obra de construção civil;*

*Agiu com a intenção de utilizar os recolhimentos previdenciários, do pessoal da indústria, como sendo da obra, quando da regularização desta obra. **A multa será qualificada (somente nas competências a partir de 12/2008).***

*Tanto é assim que não existem recolhimentos de contribuições previdenciárias no estabelecimento da indústria (91.067.983/0003-09), (no período de 01 2007 a 12 2008). Todos os recolhimentos foram efetuados na matrícula CEI da obra, inclusive, em relação às contribuições incidentes sobre as remunerações do pessoal da indústria. As Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência - GFIP foram declare j a s no CEI da obra ou o CEI da obra como tomador.*

***Recolher valores numa matrícula CEI de obra, de uma filial (pessoal da indústria) não é a mesma coisa do que recolher as contribuições de uma filial em outra.***

***Quando há obras envolvidas (matrícula CEI), o recolhimento na matrícula CEI será considerado para a regularização da obra e conseqüente emissão da CND da obra com fins de averbação no Registro de Imóveis.***

**Fazendo parecer que o contribuinte utilizou mão de obra suficiente para tal construção. Esses recolhimentos não são recolhimentos somente do pessoal envolvido na obra.**

*A empresa está se utilizando contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração do pessoal da indústria como se fossem trabalhadores na construção civil.*

**19. A empresa prestou esclarecimentos, em 28/10/2011, após o prazo previsto no TIF-03 (ciência em 13/09/2011), e não prestou esclarecimentos solicitados no TIF 06 (ciência em 21/11/2011) e, portanto a multa será agravada.**

**O período objeto das autuações, conforme o item 15 do Relatório do Procedimento Fiscal, às fls. 20 a 26, é de 01/2006 a 12/2011:**

**15. Para efeitos de lançamento considera-se como período de execução do empreendimento (parcial) o intervalo de 01/2006 a 12/2011. E na competência de 12/2011 como devidas as contribuições indiretamente aferidas e exigidas, sendo adotado o CUB no valor de R\$ 502,84.**

A Recorrente teve **ciência das autuações em 19.03.2012**, conforme fls. 01.

A **Recorrente apresentou impugnação tempestiva**, conforme Relatório da decisão de primeira instância:

*A empresa impugnou tempestivamente as exigências, através do arrazoado de fls. 2063/2080. A ciência dos autos de infração ocorreu em 19 de março de 2012, enquanto que a impugnação foi protocolizada em 16 de abril de 2012.*

**Preliminarmente**, entende deva ser aplicado o disposto no artigo 150, parágrafo 4.º, do Código Tributário Nacional - CTN, anulado-se a “cobrança das contribuições previdenciárias dos exercícios compreendidos entre 01/2007 e 01/2008, declarando, outrossim, a extinção do crédito tributário (art. 156 V do CTN) em relação à esses períodos”, bem assim expurgando-se “todas as multas e juros incidentes sobre o referido lançamento em relação à contribuição patronal, do segurado e de terceiros, bem como eventual obrigação acessória.”

*Afirma, no caso, haver efetuado o autolancamento tributário das contribuições ora sob cobrança, sem que a autoridade fazendária tenha se pronunciado após cinco anos. Salienta, ainda, que “o auto lançamento previdenciário ocorre de forma mensal, por meio da entrega das GFIPs de modo que é defeso ao fiscal arbitrar-lhe contribuições previdenciárias sobre os períodos que excederam 5 anos. Ademais, preconiza o artigo 150, § 4.º do CTN que o ‘dies a quo’ para contagem do prazo de homologação é a data do fato gerador, que, no caso, são os respectivos pagamentos dos funcionários da empresa.”*



*indústria, tal fato não gerou débito tributário, mas, no máximo indébito em favor ao contribuinte no caso da obra.”*

*“Os recolhimentos previdenciários incidentes sobre os serviços prestados em obra foram efetuados [...], de modo que cobrar novamente contribuição previdenciária sobre estes montantes é recair em ‘bis in idem’.”*

*“Estes fatos afastam a necessidade de aferição indireta pois esta não tem escopo punitivo, mas de lançamento tributário, devendo respeitar os estreitos limites do artigo 3.º do Código Tributário Nacional.”*

*Assim, “mediante a análise das listas de funcionários e das GFIPS em cotejo com os pagamentos feitos pela contribuinte, é plenamente possível verificar que todos os recolhimentos incidentes sobre sua folha de pagamento foram honrados, não sendo sonogada qualquer quantia, seja na indústria, seja na construção civil.”*

*Refere que “a própria auditora fiscal verificou que existem 77 funcionários na empresa (ponto 5.36 do Relatório Fiscal)”, devendo ser afastada a aferição indireta no caso, “pois é plenamente possível efetuar-se a aferição direta, da qual se concluirá ao fim pela inexistência de débito.*

*Em relação a obra, esclarece (a) que se trata “de construção de um pavilhão industrial, tosco, sem qualquer tipo de acabamento, de mínima complexidade, que está sendo realizada por empregados da própria ZANON/PRADOZEM”; (b) que o único bem adquirido, i.e., que não é produzido dentro da obra, é o cimento, cuja compra pode ser comprovada mediante documentos, e que não integrou o livro de inventário por ser de uso e consumo; (c) que a obra foi iniciada antes de 2007 e, até o presente momento, passados mais de seis anos, foram concluídos “apenas 69%, o que demonstra a sua lentidão justamente pela ausência de terceirização”; (d) que, nos termos da Lei n.º 8.212/91, o prestador de serviço terceirizado seria responsável solidário pelo pagamento de verbas previdenciárias, o que não ocorre no presente caso, em que inexistente tal figura “justamente pela completa ausência de terceirização”; e (e) que “uma vez demonstrado que a empresa utilizou para a construção do pavilhão apenas **funcionários próprios**, a cobrança de Contribuição Previdenciária deve ocorrer apenas sobre os mesmos, sendo completamente desnecessária e impossibilitada a aferição indireta” – “fato que foi desconsiderado pela ilustre auditora fiscal, que para verificar o montante de eventual débito utilizou o método de aferição indireta”.*

*Destarte, requer seja afastado o arbitramento por aferição indireta, aplicando-se a aferição direta.*

*Invoca, neste passo, “o princípio norte do PAF que é o **princípio da verdade material**”, o qual “encontra eco nos princípios gerais de contabilidade, em específico no da essência sobre a forma”, ambos aplicáveis no presente caso, “pois o contribuinte demonstrou, de forma cabal e sem qualquer rastro de dúvida, a possibilidade de plena aferição direta, a qual evidenciará a verdade material.”*

*“Apesar de existirem pequenos erros formais na contabilidade, a análise em conjunto dos documentos antes elencados, comprovaram, de forma individualizada, os custos de mão de obra ocorrentes nessa obra em específico.”*

*“Nesse sentido, verifica-se que a fundamentação do lançamento tributário é, unicamente formal, motivo pelo qual é repudiada pelos princípios baluartes de nosso processo administrativo fiscal. Com efeito, a argumentação de que mero problema formal pode gerar lançamento tributário gera enriquecimento sem justa causa à Fazenda Nacional e deixa de propalar o desenvolvimento de contribuinte idôneo.”*

*Ainda em relação ao arbitramento efetuado por meio de aferição indireta, aduz que a autoridade lançadora “simplesmente deixou de considerar os lançamentos previdenciários realizados pelo contribuinte e o respectivo pagamento dos mesmos, e, em assim sendo, é evidente a incidência dupla da contribuição previdenciária, fato que fere de morte o PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA E DA VEDAÇÃO AO CONFISCO.”*

*Mais especificamente: em relação à única hipótese de incidência tributária ocorrida, “que foi o salário dos funcionários (indústria)”, as obrigações foram escrituradas, mesmo que na matrícula CEI, e a respectiva contribuição previdenciária devidamente apurada e paga, seja em relação à empresa, aos segurados ou a terceiros.*

*A cobrança ora impugnada é, portanto, ilegal, tendo em vista que “não é o método de apuração que fará surgir qualquer tributo mas o critério material da regra matriz de incidência tributária prevista em nossa Constituição Federal e, no presente caso, a única hipótese ocorrente foi tributada e devidamente paga pelo contribuinte.”*

*Invoca, ainda, a aplicação do artigo 142, parágrafo único, do CTN, segundo o qual “o lançamento tributário é ato vinculado”, sujeitando à responsabilização pessoal aquele agente que o fizer discricionariamente. “No presente caso, apesar de plenamente identificável a hipótese de incidência tributária, o lançamento tributário foi feito a despeito da lei, sendo assim passível de responsabilização do agente fiscal.”*

*“Assim, além de estar-se cobrando tributo indevido está se cobrando em duplicidade pois a mera ocorrência de incongruência em relação à escrituração da contribuinte não configura hipótese de incidência de contribuição previdenciária, sendo necessária a constatação de ausência de recolhimento ao Erário, fato que no presente caso está devidamente afastado.”*

*Portanto, “estando sobejamente demonstrado que todos os funcionários do contribuinte que prestaram serviços na indústria tiveram sobre seus rendimentos a incidência de todas as contribuições previdenciárias faz-se defeso à administração tributária cobrar o mesmo tributo sobre o mesmo fato imponível impondo-se a anulação do auto de lançamento em relação à sua materialidade.”*

*Sucessivamente, caso mantida a aferição indireta em relação aos valores pagos aos empregados/prestadores de serviços da indústria, entende deva ser “determinada a plena compensação dos valores pagos a título de contribuição previdenciária, eis que gerarão indébito tributário.”*

*Por outras palavras, “todos os valores pagos referentes ao presente fato pelo contribuinte deverão ser compensados na aferição indireta, sob pena de incidir em bis in idem.”*

*Entende, no caso, deva ser realizada “perícia contábil para apuração da diferença destes valores.”*

*Refere, por fim, que “uma vez demonstrado que inexistente qualquer sonegação fiscal no presente caso, impõe-se seja determinado o redimensionamento da multa aplicada.” Nesse sentido, dispõem os artigos 284 e seguintes do RPS “que as multas terão gradações de acordo com o grau de gravidade das atitudes tomadas pelo contribuinte.”*

*No presente caso, afirma que “não cometeu nenhum ilícito de ordem material, sendo que a ilustre fiscal utilizou-se de argumentos que não tem qualquer substancialidade”, quais sejam os de que (a) “diante do fato do contribuinte ter declarado em GFIP os empregados da indústria no CEI da obra, esta teria que sofrer penalidade agravada”; e de que (b) “a contribuinte teria entregue documentos de forma intempestiva.”*

*Observa que a autoridade lançadora “exigia da contribuinte documentos com mais de 5 anos de existência, fato inclusive que lhe era defeso. Ademais o contribuinte buscou entregar todos os documentos requisitados.”*

*Diante de tais fatos, conclui que as multas arbitradas são excessivas, acabando por ferir, não só o princípio da vedação ao confisco, mas também os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade.*

*Destarte, entende devam as multas aplicadas serem revistas e redimensionadas “a patamares razoáveis” – fixando-as em um patamar entre 2% e 20% do imposto supostamente devido, haja vista “a boa-fé da autuada e o inexistente dano ao Erário” – com o que “a multa alcançará seu fim, que é ressarcir o Erário de qualquer prejuízo e punir a recorrente de seu ato (que, como exposto, sequer participou).”*

*“Por fim salienta-se que o fato de estarem mais trabalhadores inscritos na obra, por erro, tal fato não enseja agravamento da pena por não tratar-se de sonegação fiscal, mas ser mero erro de fato.”*

*Ao final, a empresa postula, preliminarmente, seja provida a presente impugnação, declarando a decadência do lançamento tributário “em relação ao ano de 2007 diante da extinção do crédito tributário previsto no artigo 150, § 4.º do CTN.” Sucessivamente, “requer a aplicação do artigo 173 do CTN, declarando a decadência em constituir o crédito tributário pelo transcurso de mais de 5 anos.”*

*No mérito, requer, a um, “seja afastado o arbitramento por aferição indireta diante de sua completa ausência de necessidade e finalidade eis que plenamente possível a aferição direta determinando recálculo do apurado”; a dois, “seja determinado o cotejo do que foi efetivamente pago pelo contribuinte em relação às contribuições previdenciárias para fins de apuração de acordo com a verdade material da existência ou não de débito”; a três, “sejam expurgadas as multas materiais qualificadas eis que o contribuinte não sonegou qualquer tributo; não causou qualquer dano ao erário e incidiu em mero erro formal”.*

*Postula a produção de prova pericial contábil e de todas as provas em direito admitidas.*

*Requer, por fim, “sob pena de nulidade”, que todas as intimações sejam extraídas em nome de seu patrono.*

*Anexa os documentos de fls. 2081/2088, correspondentes à sua representação no presente processo.*

A **Recorrida**, conforme o **Acórdão nº 10-41.181 - 7ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS, analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente a autuação**, conforme Ementa a seguir:

*Acórdão 10-41.181 - 7ª Turma da DRJ/POÁ*

*Sessão de 12 de novembro de 2012*

*Processo 11080.722146/2012-25*

*Interessado ZANON COMÉRCIO, SERVIÇOS E TRANSPORTE LTDA.*

*CNPJ/CPF 91.067.983/0001-39*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/12/2011 a 31/12/2011*

*CONSTITUCIONALIDADE.*

*A constitucionalidade das leis é vinculada para a Administração Pública.*

*PROCURADOR. INTIMAÇÃO.*

*As intimações devem ser feitas ao sujeito passivo, no domicílio tributário por ele eleito perante a Administração Tributária.*

*PRODUÇÃO DE PROVAS. PERÍCIA.*

*É de nenhum efeito o protesto genérico pela produção de provas. Quanto à perícia, especificamente, considera-se não formulado o pedido de sua realização, porquanto não indicados os quesitos*

*referentes aos exames desejados, nem o nome, endereço e qualificação profissional do perito da impugnante. Ademais, não constitui motivo válido para a realização desse exame a simples alegação acerca da necessidade de apuração da diferença de valores a serem compensados, o que poderia ser feito mediante a apresentação de demonstrativo elaborado pela própria postulante.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS** Período de apuração: 01/12/2011 a 31/12/2011 **SALÁRIOS-DE-CONTRIBUIÇÃO. AFERIÇÃO INDIRETA.**

*A não apresentação de escrituração contábil nos termos da legislação comercial, aliada a uma série de irregularidades verificadas nas folhas de pagamento e nas GFIPs da empresa, justifica a aferição indireta dos salários-de-contribuição, para fins de apuração das contribuições devidas.*

**OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. FINALIDADE.**

*A observância das obrigações tributárias acessórias não constitui mera questão formal, a ser afastada de qualquer maneira, na busca da verdade material. Trata-se de obrigações estabelecidas no interesse da fiscalização tributária, com o objetivo de propiciar à Fiscalização elementos suficientes, que lhe permitam concluir, com segurança, quanto ao correto recolhimento das contribuições devidas pelas empresas.*

**ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. DISPENSA.**

*A empresa optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido está dispensada da manutenção de escrituração contábil nos termos da legislação comercial, desde que mantenha a escrituração do Livro Caixa e Livro de Registro de Inventário.*

**DOCUMENTOS. CONSERVAÇÃO.**

*A empresa é obrigada a conservar os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Período de apuração: 01/12/2011 a 31/12/2011*

**DECADÊNCIA.**

*As contribuições previdenciárias estão sujeitas, em matéria decadencial, aos prazos estabelecidos Código Tributário Nacional, contados da ocorrência do fato gerador ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme tenha havido, ou não, antecipação de pagamento parcial, respectivamente.*

**MULTA. APLICAÇÃO. ATIVIDADE VINCULADA.**

*A autoridade julgadora, assim como a autoridade lançadora, está expressamente vinculada à observância das normas legais e regulamentares, não havendo como aplicar multas diferentes daquelas estabelecidas em lei.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

*Acórdão*

*Acordam os membros da 7.ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, em julgar improcedente a impugnação, mantendo os créditos tributários exigidos.*

*Intime-se para pagamento dos créditos mantidos no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, conforme facultado pelo artigo 33 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, alterado pelo artigo 1.º da Lei n.º 8.748, de 09 de dezembro de 1993, e pelo artigo 32 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002.*

*Porto Alegre, em 12 de novembro de 2012.*

Inconformada com a decisão da Recorrida, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário para as três autuações**, atacando a decisão de primeira instância e reiterando os argumentos deduzidos em sede de Impugnação, em apertada síntese:

### **DAS PRELIMINARES**

#### **(i) Do objeto social**

*O objeto social é a Prestação de serviços de mistura e ensaque de adubos e fertilizantes; Comércio de Cereais e Fertilizantes; Serviços de armazenamento de grãos, adubos e fertilizantes; Serviços de Armazenamento e beneficiamento de sementes: transportes de cargas rodoviárias em geral".*

*Trata-se de empresa com mais de 30 anos de atividade que tinha como objeto social o Transporte Rodoviário de Carga, e, atualmente, sua atividade preponderante é prestação de serviços de armazenagem e mistura de adubos e fertilizantes.*

*Além das atividades acima elencadas, conforme já se informou, a empresa está promovendo a construção de pavilhão industrial próprio, mediante emprego de mão de obra própria - sem terceirizações.*

#### **(ii) Da aferição indireta - Dos motivos da Fiscalização para aferição indireta**



*Na decisão ora recorrida entenderam os julgadores a quo que a aferição indireta estaria de acordo com o artigo 446 da IN 971/09 da RFB, sendo que seus fundamentos foram os seguintes:*

- a. que a autora apesar de apresentar o LIVRO CAIXA não apresentou o registro de inventário;*
- b. que no livro caixa estariam ausentes transferências entre a empresa coligada PRADOZEM e que estariam ausentes pagamentos que comprovassem compra de vale alimentação;*
- c. que os arquivos digitais disponibilizados não individualizaram as folhas de pagamento por obra.*

*Os fundamentos lançados para justificar a aferição indireta não se sustentam ilustres julgadores, sendo que servem apenas como acusações contra a contribuinte.*

*Para afastar as acusações, primeiramente, cumpre ressaltar que a ora recorrente tem por atividade a PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS de estocagem de adubos e fertilizantes. Por este motivo, é contribuinte de ISSQN e não de ICMS, sendo que para sua atividade prescinde possuir qualquer estoque, inexistindo necessidade de possuir o livro de inventário. Verifica-se que as entradas contabilizadas que sustentaram a aferição indireta referia-se a sacos de areia para argamassa, os quais integraram a obra da empresa, ou seja, inexistia a necessidade de possuir o livro inventário.*

*Outrossim, em relação às transferências realizadas pela empresa PRADOZEM LTDA., tais remessas ocorreram porque trata-se de um mesmo grupo econômico ambas da mesma família e constituídas pelos mesmos sócios. Assim em uma competência ocorreram transferências para permitir a funcionalidade da ora recorrente, os quais eram plenamente identificáveis.*

*Por fim, em relação ao lançamento realizado no auto de lançamento cumpre verificar que trata-se de verba previdenciária incidente sobre os pagamentos realizados para terceiros, sendo que sobre estes pagamentos a sua observação era plenamente identificável impossibilitando a aferição indireta, conforme passa-se a expor:*

*(...)*

*No presente caso, tanto o fiscal como a decisão de primeiro grau olvidou-se de observar os seguintes fatos que afastam por completo a necessidade de aferição indireta:*

- a. que a contribuinte conseguiu demonstrar os pagamentos de todos os funcionários da construção civil os quais foram feitos corretamente em relação à base de cálculo e alíquota, apesar de existir erro em relação à obrigação acessória - cadastramento de funcionários da empresa na matrícula da obra;*
- b. todos os funcionários da obra possuíam carteira assinada e constavam nas GFIPS e CFIPS;*

*c. a própria ARFB conseguiu identificar precisamente quais eram os funcionários da obra e os serviços que prestavam.*

*Portanto, sendo possível a identificação da base de cálculo apta a exsurgir o tributo reclamado, o requisito da **necessidade** para aferição indireta resta afastado. Queda denunciado sob o mesmo prisma o requisito da finalidade/objetivo, pois uma vez verificada qual a incidência tributária no caso resta inócua o arbitramento*

**(vi) DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL E DA INSTRUMENTALIDADE DO PROCESSO**

*Invoca-se, por fim, o princípio norte do PAF que é o **princípio da verdade material**. Tal princípio encontra eco nos princípios gerais de contabilidade, em específico no da essência sobre a forma.*

*No presente caso, ambos os princípios são aplicáveis, pois o contribuinte demonstrou, de forma cabal e sem qualquer rastro de dúvida, a possibilidade de plena aferição direta, a qual evidenciará a verdade material.*

*Apesar de existirem pequenos erros formais na contabilidade, a análise em conjunto dos documentos antes elencados, comprovaram, de forma individualizada, os custos de mão de obra ocorrentes nessa obra em específico.*

*Nesse sentido, verifica-se que a fundamentação do lançamento tributário é, unicamente formal, motivo pelo qual é repudiada pelos princípios baluartes de nosso processo administrativo fiscal. Com efeito, a argumentação de que mero problema formal pode gerar lançamento tributário gera enriquecimento sem justa causa à Fazenda Nacional e deixa de propalar o desenvolvimento de contribuinte idôneo.*

**(vii) DA NEGATIVA DE VIGÊNCIA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E DA COBRANÇA EM DUPLICIDADE**

*Corroborando a injustiça fiscal emanada do arbitramento por meio de aferição indireta verifica-se que a fiscal simplesmente deixou de considerar os lançamentos previdenciários realizados pelo contribuinte e o respectivo pagamento dos mesmos, e, em assim sendo, é evidente a incidência dupla da contribuição previdenciária, fato que fere de morte o PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA E DA VEDAÇÃO AO CONFISCO.*

*Verifica-se no presente caso que em relação a ÚNICA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA OCORRENTE, que foi o salário dos funcionários (indústria), as obrigações foram escrituradas (mesmo que na matrícula CEI), e a respectiva contribuição previdenciária devidamente apurada e paga, seja em relação aos segurados, à empresa ou a terceiros.*

*A cobrança ora impugnada é ilegal pois faz exsurgir nova hipótese de incidência estranha a contribuição previdenciária, justificada em potencial escrituração inidônea, sendo que o fisco tem o único direito de cobrar os valores impagos e não os pagos. Diante de tal atitude*

*feriu-se de morte o princípio da legalidade insculpido no artigo 150, I da Constituição Federal.*

**(viii) DA COMPENSAÇÃO DOS VALORES PAGOS**

*Sucessivamente, caso Vossas Senhorias entendam que a aferição indireta deve ser validada, o que se argumenta apenas em respeito ao princípio da eventualidade na defesa, requer seja determinada a plena compensação dos valores pagos a título de contribuição previdenciária, eis que gerarão indébito tributário.*

*Assim, todos os valores pagos referentes ao presente fato pelo contribuinte deverão ser compensados na aferição indireta, sob pena de incidir em bis in idem. Requer se proceda em perícia contábil para apuração da diferença destes valores.*

**(ix) DO REDIMENSIONAMENTO DA MULTA APLICADA**

*Por fim ilustríssimos julgadores, uma vez demonstrado que inexistente qualquer sonegação fiscal no presente caso, impõe-se seja determinado o redimensionamento da multa aplicada.*

*(...) Nesse sentido dispõe os artigos 284 e seguintes do RPS que as multas terão gradações de acordo com o grau de gravidade das atitudes tomadas pelo contribuinte.*

*Diante de tais fatos, a multa arbitrada é excessiva e acaba por ferir o princípio da vedação ao confisco, pois conforme se depreende da notificação, a ora recorrente sofreu multas que ultrapassaram 100% as quais, mesmo em uma análise vestibular da matéria, verificam-se absolutamente desproporcional e de forma patente afronta pelo menos os princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade, do não-confisco.*

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

**VOTO**

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

**PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

O Recurso Voluntário foi interposto tempestivamente, conforme informação nos autos.

Avaliados os pressupostos, passo para o exame das Questões Preliminares.

**DAS QUESTÕES PRELIMINARES.**

Trata-se de Recurso Voluntário, apresentado contra Acórdão nº 10-41.181 - 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS, que julgou procedente os lançamentos, oriundos de descumprimento de obrigação tributária: Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP nº 51.018.016-7 (parte Empresa), no montante de R\$ 1.136.068,71; AIOP nº 51.018.017-5 (parte Segurados), no montante de R\$ 383.654,69; e AIOP nº 51.018.018-3 (parte Terceiros), no montante de R\$ 278.149,67 De acordo com o Relatório da decisão de primeira instância:

*(a) AIOP n.º 51.018.016-7, no valor de R\$ 1.136.068,71 (um milhão, cento e trinta e seis mil e sessenta e oito reais e setenta e um centavos), relativo ao lançamento de contribuições previdenciárias patronais, inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados;*

*(b) AIOP n.º 51.018.017-5, no valor de R\$ 383.654,69 (trezentos e oitenta e três mil, seiscentos e cinquenta e quatro reais e sessenta e nove centavos), relativo ao lançamento de contribuições previdenciárias, parte dos segurados, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados; e*

*(c) AIOP n.º 51.018.018-3, no valor de R\$ 278.149,67 (duzentos e setenta e oito mil, cento e quarenta e nove reais e sessenta e sete centavos), relativo ao lançamento de contribuições destinadas a outras entidades e fundos, no caso, o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA, Serviço Social da Indústria - SESI, Serviço Nacional*

*da Indústria - SENAI e Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados.*

O Relatório da decisão de primeira instância observa que as contribuições objeto do presente processo referem-se à obra de construção civil inscrita sob a matrícula CEI n.º 35.720.02058/79, localizada na Av. Almirante Maximiliano da Fonseca, s/número, distrito industrial de Rio Grande, RS.

O Relatório do Procedimento Fiscal, às fls. 20 a 26, aponta que procedeu-se ao arbitramento da remuneração da mão-de-obra, consoante disposto no § 4º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, bem como no artigo 381, I, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009.

**A controvérsia está centrada na questão do arbitramento da remuneração da mão-de-obra em construção civil em relação aos fatos que ensejaram o arbitramento, mais especificamente em relação à apresentação da escrituração contábil.**

O Relatório do Procedimento Fiscal, às fls. 20 a 26, aponta que procedeu-se ao arbitramento da remuneração da mão-de-obra, consoante disposto **no § 4º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, bem como no artigo 381, I, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009:**

*Lei nº 8.212/91 - 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.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*(...) § 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

**IN RFB nº 971/2009 - Art. 381. A base de cálculo para as contribuições sociais relativas à mão-de-obra utilizada na execução de obra ou de serviços de construção civil será aferida indiretamente, com fundamento nos §§ 3º, 4º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, quando ocorrer uma das seguintes situações:**

**I - quando a empresa estiver desobrigada da apresentação de escrituração contábil e não a possuir de forma regular;**

Neste sentido, **o Relatório do Procedimento Fiscal**, dentre os 4 (quatro) fatos que motivaram o arbitramento da obra de construção civil **aponta a desconsideração do Livro Caixa e a não apresentação do Livro Registro de Inventário**

**(3º fato) Desconsideração do Livro Caixa**

*12. A empresa não apresentou escrituração contábil, uma vez que, sendo optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, estaria dispensada do Livro Diário e Razão, desde que mantivesse Livro Caixa e Livro Registro de Inventário (não apresentado).*

*O Livro Caixa foi desconsiderado, por não registrar toda a movimentação financeira, inclusive a bancária, infringindo assim o Parágrafo Único do art 527 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999-RIR, e também pela não apresentação de documentos que dão suporte, validando os lançamentos escriturados no Livro Caixa.*

*Diante destes fatos foi lavrado auto de infração por descumprimento de obrigações acessórias - Código de fundamentação legal -CFL-38, DEBCAD Nº 51.001.308-2.*

**(4º fato) Não apresentação do Livro Registro de Inventário**

*12. A empresa não apresentou escrituração contábil, uma vez que, sendo optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, estaria dispensada do Livro Diário e Razão, desde que mantivesse Livro Caixa e **Livro Registro de Inventário (não apresentado)**.*

Por outro lado, **a Recorrente aponta no Recurso Voluntário dentre os motivos que levou a Auditoria-Fiscal a realizar a aferição indireta a falta de Livro Registro de Inventário e a falta de referência no Livro Caixa quanto a depósitos em uma das contas bancárias (ITAÚ) nos últimos três meses da auditora, bem como a de que não possuía contratos de mútuo com a empresa PRADOZEM:**

*a. falta de referência no livro caixa quanto a depósitos em uma das contas bancárias (ITAÚ) nos últimos três meses da auditora.*

*Sobre esse fato, consta no lançamento que a partir da análise do Livro Caixa, a fiscalização optou por bem desconsiderá-lo pois não continha movimentação de pagamentos feitos pelo banco ITAÚ referentes aos últimos 3 meses do período fiscalizado, bem como não possuía contratos de mútuo com a empresa PRADOZEM, apesar de constar devidamente registrado as movimentações financeiras feitas pela empresa coligada;*

*b. que a empresa não possuía livro registro de inventário; e que, apesar de ter demonstrado que é prestadora de serviços e, em assim sendo, não possuir qualquer evoque, e que é contribuinte de ICMS em relação ao TRANSPORTE ( o qual, a toda evidência, também é prestação de serviço), essa obrigação seria inafastável;*

Ainda, **a decisão de primeira instância, às fls. 2102**, aponta, dentre os motivos para a aferição indireta, a não apresentação da escrituração contábil materializada na não apresentação do Livro Registro de Inventário e a desconsideração do Livro Caixa por não registrar toda a movimentação financeira e pela não apresentação de documentos que suportaram os lançamentos, ademais das diversas irregularidades constatadas nos Processo nº 11080.722145/2012-81:

*Em segundo lugar, refere a autoridade lançadora que a impugnante não apresentou escrituração contábil, porquanto, embora sendo optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, teve seu Livro Caixa desconsiderado e não apresentou o Livro Registro de Inventário.*

*O Livro Caixa apresentado pela impugnante foi desconsiderado, por não registrar toda a movimentação financeira e pela não apresentação de documentos que deram suporte aos lançamentos nele escriturados – com a conseqüente lavratura do AI n.º DEBCAD 51.001.308-2 (incluído no Processo n.º 11080.722145/2012-81), atualmente em cobrança administrativa, conforme consulta aos sistemas informatizados da RFB.*

*Ainda quanto ao Livro Caixa e demais documentos apresentados pela impugnante, durante a ação fiscal, não se pode olvidar as diversas irregularidades constatadas pela Fiscalização, e detalhadamente expostas no voto prolatado no Processo n.º 11080.722144/2012-36, nesta mesma sessão de julgamento.*

## DA NECESSIDADE DE DILIGÊNCIA FISCAL

Desta forma, dada a controvérsia em relação à caracterização das irregularidades do Livro Caixa que fundamentou a aferição indireta, considerando-se os princípios da celeridade, efetividade e segurança jurídica, surge a prejudicial de se determinar se, no período objeto das autuações fiscais, 01/2006 a 12/2011, quais foram as irregularidades encontradas no Livro Caixa e, ainda assim, dado o objeto social da Recorrente e as suas atividades desenvolvidas, se a empresa estaria obrigada a apresentar o Livro Registro de Inventário.

**CONCLUSÃO**

**CONVERTER o presente processo em DILIGÊNCIA para que a Unidade da Receita Federal do Brasil de jurisdição do Recorrente informe para o período objeto das autuações fiscais, 01/2006 a 12/2011:**

- (i) quais foram as irregularidades encontradas no Livro Caixa;*
- (ii) quais as movimentações financeiras e bancárias que deixaram de ser registradas no Livro Caixa;*
- (iii) quais foram os lançamentos escriturados no Livro Caixa que não foram validados por documentos;*
- (iv) se as irregularidades encontradas no Livro Caixa estão descritas no Relatório de Procedimento Fiscal, ou em seus Anexos, do presente processo administrativo-fiscal;*
- (v) considerando-se o regime de tributação de opção pelo lucro presumido da empresa, o seu objeto social e as suas atividades desenvolvidas, se a empresa estaria obrigada a apresentar o Livro Registro de Inventário.*

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro