



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

Processo nº 11516.007835/2008-62
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **2402-000.419 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 19 de fevereiro de 2014
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente OK CONSTRUÇÕES E EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Carlos Henrique de Oliveira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo e Thiago Taborda Simões. Ausente, justificadamente, o conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado pelo descumprimento da obrigação tributária acessória, prevista no art. 32, inciso II, da Lei 8.212/1991, combinado com o art. 225, inciso II e parágrafos 13 a 17, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, que consiste em deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontada, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, para as competências 05/2004 a 05/2008.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 06/09), os fatos geradores de contribuições previdenciárias que deixaram de ser lançados mensalmente em títulos próprios da contabilidade foram os incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais. Isso está consubstanciados pelos seguintes motivos:

1. Informa que do exame nos livros contábeis e folha de pagamento constatou que a empresa não registrou todas as despesas efetuadas com as obras que realizou. Na obra denominada Residencial Guimarães, consta folha de pagamento relativo as competências 07/2004 a 11/2004, e não consta registro contábeis nos centros de custos 1.1.3.5, relativos a este período. Relata que a citada obra iniciou em 07/2004, conforme consta de folha de pagamento apresentada pela empresa, com admissão de 04 empregados nesta competência. Não consta registros contábeis relativos às despesas iniciais da obra, tais como preparação do terreno, despesas de projeto e plantas, despesas com água e luz, impostos sobre a folha de pagamento. O centro de custo relativo a esta obra contem registros de lançamentos contábeis apenas a partir do ano de 2005. Informa que a empresa deixou de lançar em títulos próprios despesas com remuneração e que este fato fere os princípios da oportunidade, continuidade e competência. O balanço patrimonial apresentado no ano de 2004, não apresenta registro com a obra Residencial Guimarães, de forma que este não espelha a realidade;
2. Da análise da folha de pagamento da empresa, informa que a empresa não possui em seu quadro de empregados engenheiros, e não consta dos registros contábeis pagamentos a estes profissionais, exceto para a obra Residencial Alaíde. Não existe registros de despesas, na execução das demais obras com relação aos mesmos;
3. Cita que não consta diversos registro de despesas correntes e essenciais nas obras verificadas. Como exemplo, relata que a obra Residencial Bernardo Koerich, centro de custo 1.1.3.4, não consta despesas relativas a confecção de plantas e projetos, serviços de sondagens, serviços de terraplanagem e estaqueamento. Não consta lançamentos relativos a pagamento de profissionais habilitados. Este fato também foi constatado na obra Residencial Alaíde, centro de custo 1.1.3.2. Cita que constam registro de despesas com terreno, ferragens, concretagem, argamassa,

salários e encargos, previdência social, FGTS, materiais, fretes, impostos, água, luz e esgoto. Cita que não consta registro de despesas com alimentação dos empregados;

4. Não consta registro contábil das despesas com a contratação do engenheiro civil João Batista Simon Flausino, cujos serviços constam de ART - Anotação de Responsabilidade Técnica, em anexo. Os serviços foram relativos a projeto arquitetônico e complementares do Residencial Bernardo Vicente Koerich. Relata que a contratação do respectivo profissional foi por meio da empresa Solidez Engenharia e Informática Ltda e não constam registros contábeis referentes a pagamentos para a citada empresa. Que este fato ratifica a constatação de que a empresa não registra despesas com profissionais em diversas obras realizadas. O mesmo fato foi apurado com relação a engenheira civil Rosângela Cechella Philippi, contratada para efetuar projeto e execução do Residencial Pedro Coelho, com honorário de R\$ 1.200,00, sendo que não consta registro contábil relativo a mencionada despesa;
5. Cita que, considerando os fatos apurados, os salários de contribuição das obras Residencial Guimarães, Residencial Pedro Coelho, Residencial Bernardo Koerich e Residencial Alaíde foram apurados por aferição indireta com base na área construída, tendo como parâmetro para a apuração da mão de obra empregada o Custo Unitário Básico aplicável para a construção.

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 09) informa que foi aplicada a multa prevista nos arts. 92 e 102, ambos da Lei 8.212/1991, c/c o art. 283, inciso II, alínea “a”, o art. 373 e o art. 290, inciso V, parágrafo único, todos do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

Informa ainda que a contribuição previdenciária foi apurada por aferição indireta com base na mão de obra contida no Custo Unitário Básico (CUB), aplicado nas seguintes obras:

1. Residencial Guimarães (CEI 36.550.01367/76), período 07/2004 a 01/2007;
2. Residencial Pedro Coelho (CEI 36.550.01504/76), período 01/2006 a 05/2008;
3. Residencial Bernardo Koerich (CEI 36.560.00589/73), período 05/2004 a 05/2007;
4. Residencial Alaíde (CEI 40.580.00648/79), período 08/2003 a 05/2005.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 21/11/2008 (fl.01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 63/76) – acompanha de anexos de fls. 77/580, alegando, em síntese, que:

- CÓPIA
1. informa que as obras Residencial Dona Martha, Residencial Bernardo Koerich e Residencial Alaíde foram objeto de ações judiciais movidas pela empresa autuada, antes da ação fiscal desenvolvida na empresa. As ações foram motivadas pela recusa do órgão fiscalizador à época, o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) em conceder a Certidão Negativa de Débito (CND) relativa às obras mencionadas, quando da solicitação desta, ao término das obras. As ações ordinárias foram de nº 2004.72.00.007682-0 (Residencial Dona Martha), 2007.72.00.011552-7, (Residencial Bernardo Koerich) e 2005.72.00.010512-4 (Residencial Alaíde). Alega que os processos judiciais foram favoráveis à empresa e estes apresentam perícia contábil e que estas indicam que a empresa tem contabilidade formal e regular, e que em momento algum feriu os princípios contábeis geralmente aceitos, conforme afirma a fiscalização. Apresenta documentação relativa às citadas ações judiciais ordinárias em anexo;
 2. com relação ao Residencial Bernardo Koerich, ação judicial relativa ao processo 2007.72.00.011552-7, informa que foi efetuado depósito judicial no valor de R\$208.400,59, conforme extrato juntado aos autos;
 3. com relação ao Residencial Guimarães, alega que os empregados relacionados no anexo II dos autos não pertencem a esta obra e tão somente ao Residencial Bernardo Koerich, conforme documentos anexados, sendo que este se encontra com ação em juízo e com perícia judicial deferida;
 4. com relação aos contribuintes individuais (engenheiros) citados pela fiscalização, informa que juntou cópias de documentos contábeis, bem como de recolhimentos e GFIPs;
 5. alega que o Residencial Guimarães foi adquirido em 09/11/2004 da empresa H.SELL - Empreendimentos Ltda, por contrato de permuta, sendo que o terreno foi adquirido com os projetos aprovados e obras de estaqueamento já realizadas no imóvel. Que a obra somente teve registro na contabilidade a partir de abril de 2005, conforme Livro Razão e que antes desta data não poderia ter registro de folha de pagamento;
 6. cita que as ART's de nº 2627426-0 e 2627725-2, referentes a projeto estrutural e responsabilidade técnica de acompanhamento da obra são relativas à obra Residencial São José, que se encontra em andamento. Aduz que as obras, com exceção do Residencial Guimarães não necessitam de despesas com preparação de terreno, e que as obras se iniciam com o estaqueamento, posto que os terrenos são planos;
 7. discorre sobre o critério de aferição indireta e alega que esta deve ser aplicada apenas nos casos de exceção, ou seja, quando foi impossível a apuração das contribuições previdenciárias devidas através da contabilidade da empresa ou deixar esta exibir documentos pertinentes. Argumenta que a perícia judicial deferida para as obras demonstrou que a contabilidade da empresa é regular e formalizada;

8. argumenta que se ocorresse alguma deficiência na contabilidade, esta não afetaria os cálculos da previdência social a recolher, posto que este é feito de forma extra contábil;
9. aduz que, no caso de ser considerado a aferição, deve ser aplicado a atual norma vigente, a Instrução Normativa 24, de 30/04/2007, que alterou o Título V - Normas e Procedimentos Aplicáveis à atividade de Construção Civil, da IN MPS/SRP nº 3 de 14/07/2005;
10. alega que não houve a intenção de sonegar qualquer tributo e que a simples inadimplência não representa crime de sonegação fiscal. Aduz que somente após o julgamento da defesa administrativa do contribuinte é que se pode falar em sonegação fiscal.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Florianópolis/SC – por meio do Acórdão 07-17.605 da 6ª Turma da DRJ/FNS (fls. 587/590) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele foi lavrado com pleno embasamento legal e observância às normas vigentes, não tendo a Defendente apresentado elementos ou fatos que pudessem ilidir a sua lavratura.

A Notificada apresentou recurso, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados no auto de infração e no mais efetua as alegações da peça de impugnação, ressaltando que a empresa possui contabilidade regular.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Florianópolis/SC informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processa e julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Analisando o processo, verifica-se que há questões que devem ser devidamente dirimidas pela autoridade administrativa competente (Fisco).

Isso porque, um dos argumentos suscitados nas razões de recurso do contribuinte diz respeito à matéria fática relacionada com o início da obra do Residencial Guimarães (CEI 36.550.01367/76) e com o fato gerador das contribuições devidas pelos contribuintes individuais (engenheiros), acompanhada de cópias de documentos juntados aos autos.

No que tange à matéria submetida à controvérsia instaurada, o Fisco informa que o início da obra do Residencial Guimarães deu-se em meados de 2004, já que foram emitidas as folhas de pagamento para período 07/2004 a 11/2004, bem como foram emitidas as GFIP's da obra para o mesmo período e com os mesmos segurados, referentes à matrícula CEI 36.550.013671/76, correspondente ao Residencial Guimarães.

Em sentido contrário, a Recorrente afirma na peça recursal (fl. 620 - Volume IV) que só deu início à obra, na realidade em abril 2005, conforme registro no Livro Razão nº 13 (fls. 114), antes desta data não poderia ter registro de folha de pagamento, nos seguintes termos:

"[...] Logo ratifica e ficou devidamente confessado pela Autora, que houve um engano por parte dos funcionários da empresa "Arquivo Contabilidade" com referencia às obras Residencial Guimarães - matr. 36.550.01367-76, que os empregados, cuja as cópias constam do ANEXO II do AI nº 37.194.048-6, não pertencem à obra Residencial Guimarães, mas, tão somente, ao Residencial Bernardo Koerich, matr. 36560.00589-3, conforme se verifica dos doc. (ver documentos acostados a Impugnação). Foi devidamente declarado o engano a fiscal e solicitado uma retificação e anulação daqueles documentos, uma vez que somente observado o engano, no momento da auditoria fiscal, inclusive como se observa do Relatório Fiscal estes documentos nem mesmo haviam sido registrados na contabilidade da referida obra (custo). E restituir as competências recolhidas, igualmente por o engano, referente a essa mesma obra.

Contudo negou-se a fazê-lo, afirmando que iria levantar no ato fiscal e somente os julgadores do processo é que poderiam modificar esse posicionamento. Assim devido este ato não consegue tirar a CND , ficando a mercê desse julgamento, com relação a retificação e anulação daquele procedimento efetuado por engano. [...]"

A Recorrente argumenta ainda, dentre outros, que os engenheiros, apontados pelo Fisco (competências 01/2005, 02/2005 e 07/2007 a 10/2007), são contribuintes individuais, e que os recolhimento dos mesmos fora do prazo, se deu conforme artigo 79, item 3 letra "b" e subitens, de acordo com as cópias juntadas dos documentos contábeis (Impugnação), bem como os respectivos recolhimentos e GFIP's. Lembra que de acordo com o ANEXO XIV da In 03 de 2005, o engenheiro esta relacionado como profissional não incluído no CUB e qualquer registro sobre o mesmo deve ser efetuado não no custo das obras mais tão

somente na contabilidade referente a administração da empresa, como demais administrativo da obra, como por exemplo: o apontador, mestre de obra, vigia, almoxarife e encarregado da mesma (atualmente IN -RFB 971/2009 - ANEXO VIII).

Por fim, a Recorrente concluiu que:

"[...] Entende, igualmente a Autora, respeitáveis Julgadores que a Senhora auditora fiscal por este motivo, não poderia ter desconsiderada toda a contabilidade da mesma, e se utilizar do método da aferição indireta, quando poderia ter sido efetuado uma fiscalização pelo método normal.

E mais, ratifica, que as ART's de n.ºs 2627426-0 e 2627725-2, referente a Projeto Estrutural e Responsabilidade Técnica pelo Acompanhamento de Construção, reporta-se a Obra de Construção Civil do Residencial São José, ainda em obra com prazo estimado para encerramento em maio/09.

Logicamente que houve engano da senhora Auditora Fiscal em mencionar estas ART's no seu Relatório Fiscal, contudo, todos nós somos passíveis de engano.

Mas aqui não vem ao caso. Somando-se a isso informa igualmente que nas obras fiscalizadas e autuadas, a exceção do Residencial Guimarães, pelas razões já acima expostas, nas demais, não se verificaram despesas com a preparação do terreno, iniciando as obras com os serviços de estaqueamento, uma vez, que os terrenos, onde se localizam são planos, não necessitando os mesmos de serviços de terraplanagem e ou serviços a fins. [...]"

Assim, necessitamos que a Auditoria-Fiscal (Fisco) examine e emita Parecer Fiscal sobre os argumentos trazidos na peça recursal que foram acompanhados de várias cópias de documentos, juntados aos autos na peça recursal.

Isso decorre do fato de que o trabalho de auditoria fiscal, em caso de verificação de descumprimento de obrigações tributárias, poderá acarretar o lançamento tributário, ato administrativo impositivo, de império, gravoso para os administrados. Por isso, o trabalho da fiscalização deve sempre demonstrar, com clareza e precisão, como determina a legislação, os motivos fáticos e jurídicos da lavratura da exigência.

Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Decreto 70.235/1972 – Processo Administrativo Fiscal (PAF):

*Art. 9º. A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada **serão formalizados** em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais **deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

Tal entendimento também está em consonância com o art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999, que estabelece a exigência de motivação clara, explícita e congruente.

Lei 9.784/1999 – processo administrativo federal:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções; (...)

*§1º **A motivação deve ser explícita, clara e congruente,** podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou garantia dos interessados.*

Com isso, decido converter o presente julgamento em diligência, a fim de que o Fisco emita Parecer Fiscal sobre os argumentos trazidos na peça recursal, acompanhada de um conjunto probatório (documentos de fls. 77/580 e fls. 635/1010) – inclusive deverá verificar se efetivamente o início da obra do Residencial Guimarães (CEI 36.550.01367/76) deu-se em meados de 2004, e se tal fato foi registrado na escrituração contábil da Recorrente (Livros Diário e Razão) –, submetidos à controvérsia instaurada no presente processo. Segundo a Recorrente, esses documentos foram devidamente acostados ao processo no prazo estabelecido pela legislação de regência.

Após essa providência, o Fisco deve elaborar Parecer Fiscal conclusivo sobre a necessidade, ou não, de retificação de valores contidos em cada competência, com os motivos que justificam sua posição.

Por fim, após a emissão do Parecer, o Fisco deverá dar ciência à Recorrente desta decisão e do Parecer, com os demonstrativos e cópias que se fizerem necessários, e concederá prazo de 30 (trinta) dias, da ciência, para que a Recorrente, caso deseje, apresente recurso complementar.

CONCLUSÃO:

Diante do exposto, voto no sentido de **CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA** para as providências solicitadas.

Ronaldo de Lima Macedo.