



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

Processo n° 11516.007835/2008-62
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-004.538 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de fevereiro de 2015
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL
Recorrente OK CONSTRUÇÕES E EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/05/2008

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO. CONTABILIDADE. TÍTULOS IMPRÓPRIOS.

É devida a autuação da empresa pela falta de lançamento em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

AFERIÇÃO INDIRETA. PREVISÃO LEGAL.

Caso 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.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Julio César Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Luciana de Souza Espíndola Reis, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Ronaldo de Lima Macedo e Thiago Taborda Simões.

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.

O Relatório Fiscal informa que a empresa deixou de escriturar devidamente, em títulos próprios de sua contabilidade, contas de receita e despesa, os fatos contábeis relacionados com as obras de construção civil: Residencial Guimarães (CEI 36.550.01367/76); Residencial Pedro Coelho (CEI 36.550.01504/76); Residencial Bernardo Koerich (CEI 36.560.00589/73); e Residencial Alaíde (CEI 40.580.00648/79). Em síntese, as razões e motivações do lançamento foram:

1. Cita a fiscalização que por meio do exame dos livros Diário e Razão e da documentação de Caixa referente aos lançamentos contábeis, que a empresa não observa os princípios contábeis em sua escrituração. Discorre sobre os princípios contábeis geralmente aceitos;
2. 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 próprio 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;
3. 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 existem registros de despesas, na execução das demais obras com relação aos mesmos;

4. Cita que não consta diversos registros de despesas correntes e essenciais nas obras verificadas. Como exemplo, relata que a obra Residencial Bernardo Koerich, centro de custo 1.1.14, 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;
5. Não consta registro contábil das despesas com a contratação do engenheiro civil João Batista Simon Flausino, cujos serviços constam de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART), 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 Rosangela Cechella Philippi, contratada para efetuar projeto e execução do Residencial Pedro Coelho, com honorário de R\$1.200,00, conforme consta de ART em anexo, sendo que não consta registro contábil relativo a mencionada despesa;
6. Cita que, considerando os fatos apurados, os salários de contribuição das obras 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. Apresenta quadro descritivo das obras, Residencial Guimarães, Residencial Pedro Coelho, Residencial Bernardo Koerich e Residencial Alaíde.

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa 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.

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

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 63/76), alegando, em síntese, que:

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. as 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

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conhecimento do recurso interposto.

Com relação ao procedimento utilizado pela auditoria fiscal, a Recorrente alega que não houve cumprimento da legislação vigente.

Tal alegação não será acatada, eis que o Fisco cumpriu a legislação de regência, ensejando o lançamento de ofício em decorrência da Recorrente ter incorrido no descumprimento de obrigação tributária acessória, conforme os fatos e a legislação a seguir delineados.

Verifica-se que – para as competências 05/2004 a 05/2008 – a Recorrente deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, eis que ela não contabilizou os valores das remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, prestadores de serviços na execução das obras de construção civil: Residencial Guimarães; Residencial Pedro Coelho; Residencial Bernardo Koerich; e Residencial Alaíde.

Com isso, a Recorrente incorreu na infração prevista no art. 32, inciso II, da Lei 8.212/1991, transcrito abaixo:

Art. 32. A empresa é também obrigada a: (...)

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos; (grifos nossos)

Esse art. 32, inciso II, da Lei 8.212/1991 é claro quanto à obrigação acessória da empresa e o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, complementa, delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, conforme dispõe em seu art. 225, inciso II, §§ 13 a 17:

Art. 225. A empresa é também obrigada a: (...)

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

(...)

§ 13. Os lançamentos de que trata o inciso II do caput, devidamente escriturados nos livros Diário e Razão, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo, obrigatoriamente:

I - atender ao princípio contábil do regime de competência;
e

II - registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços. (g.n.)

O valor da multa aplicada, por sua vez, está em perfeita conformidade com o disposto artigo 283, inciso II, alínea “a” e artigo 373, c/c artigo 290, inciso V e parágrafo único, todos do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

Portanto, o procedimento utilizado pela auditoria fiscal para a aplicação da multa foi devidamente consubstanciado na legislação vigente à época da lavratura do auto de infração. Ademais, não verificamos a existência de qualquer fato novo que possa ensejar a revisão do lançamento em questão nas alegações registradas na peça recursal da Recorrente.

Dentro desse contexto fático, depreende-se do art. 113 do CTN que a obrigação tributária é principal ou acessória e pela natureza instrumental da obrigação acessória, ela não necessariamente está ligada a uma obrigação principal e decorre de cada circunstância fática praticada pela Recorrente, que será verificada no procedimento de Auditoria Fiscal. Em face de sua inobservância, há a imposição de sanção específica disposta na legislação nos termos do art. 115 também do CTN.

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

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º. A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a

prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal. (g.n.)

As obrigações acessórias são estabelecidas no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos, de forma que visam facilitar a apuração dos tributos devidos. Elas, independente do prejuízo ou não causado ao erário, devem ser cumpridas no prazo e forma fixados na legislação.

Constata-se que as demais alegações expostas na peça recursal reproduzem os mesmos fundamentos esposados na defesa relativa ao lançamento da obrigação previdenciária principal, constituída nos autos dos processos 11516.007840/2008-75 e 11516.007838/2008-04. Após essas considerações, informo que, quando da análise do processo da obrigação principal, as conclusões acerca dos argumentos da peça recursal – concernente ao descumprimento da obrigação acessória, no que forem coincidentes, especificamente com relação à utilização do arbitramento da base de cálculo da obrigação principal – foram devidamente enfrentadas.

Assim, passarei a utilizar o conteúdo assentado na decisão do processo da obrigação principal para explicitar que os seus elementos fáticos e jurídicos serão parte integrante deste Voto. Isso está em conformidade ao art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999 – diploma que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal –, transcrito abaixo:

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

(...)

§ 1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão integrante do ato. (g.n.)

O processo 11516.007840/2008-75 assentou em sua ementa os seguintes termos:

“[...] AFERIÇÃO INDIRETA. PREVISÃO LEGAL.

Caso 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.

Recurso Voluntário Negado. [...]”

Por fim, pela apreciação do processo e das alegações da Recorrente, não encontramos motivos para decretar a nulidade nem a modificação do lançamento ou da decisão de primeira instância, eis que o lançamento fiscal e a decisão encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com o arcabouço jurídico-tributário vigente à época da sua lavratura.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.

CÓPIA