



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.721291/2011-41
ACÓRDÃO	2101-003.107 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de abril de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CAS CONSTRUTORA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2011

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FATO GERADOR. INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.

Constitui descumprimento de obrigação acessória apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de exibir documento ou livro-fiscal relacionado com as contribuições previdenciárias, recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, quando regularmente intimada para esse fim.

LANÇAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 7 de abril de 2025.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha – Relator

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Carolina da Silva Barbosa, Cleber Ferreira Nunes Leite, Ricardo Chiavegatto de Lima (substituto[a] integral), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Wesley Rocha, Mário Hermes Soares Campos (Presidente) Ausente (s) o conselheiro(a) Antônio Sávio Nastureles, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto de Lima.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa CAS CONSTRUTORA LTDA., contra o Acórdão de Julgamento n.º 07, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis (6ª Turma da DRJ/FNS), que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário lançado.

Conforme o Acórdão Recorrido, as infrações se deram pela seguinte apuração fiscal:

DEBCAD 37.293.473-0 – R\$ 15.235,55, referente a multa por descumprimento de obrigação acessória (CFL 38), por apresentar a empresa escrituração contábil que não atenda a formalidade legal exigida, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira, conforme legislação que cita.

DEBCAD 37.293.474-9 – R\$ 246.876,30, já acrescido de multa de ofício de 75%, referente às contribuições patronais devidas à Seguridade Social a cargo da empresa, as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho – GILRAT.

DEBCAD 37.293.475-7 – R\$ 91.860,97, já acrescido de multa de ofício de 75%, relativo a contribuição dos segurados empregados.

DEBCAD 37.347.006-1 – R\$ 66.599,19, já acrescido de multa de ofício de 75%, relativo a contribuição para outras entidades e fundo. A fiscalização apresenta, por meio de relatório fiscal, fls. 22/32, pormenorizado e amplo relato a respeito dos fatos geradores das obrigações principais relativas aos levantamentos citados, bem como das infrações por descumprimento de obrigação acessória, conforme segue. Conforme relatório fiscal anexo aos autos, a contribuição previdenciária inclusa no presente processo foi apurada por aferição indireta com base na mão de obra contida no CUB – Custo Unitário Básico, e se refere as seguintes obras de construção civil:

Edifício Atlântico

CEI: 50.023.79977/75 Período da obra: 01.06.2006 a 30.09.2007 Competência do ARO: 06/2011 Salário-de-contribuição aferido: R\$ 77.468,98

Edifício Enseada

CEI: 50.079.30546/71 Período da obra: 01.07.2007 a 31.05.2009 Competência do ARO: 06/2011; Salário-de-contribuição aferido: R\$ 85.220,84.

Edifício Vila do Mar

CEI: 50.079.30270/77 Período da obra: 01.07.2007 a 31.05.2009 Competência do ARO: 06/2011 Salário-de-contribuição aferido: R\$ 228.968,67

Edifício Ouro Preto CEI: 51.200.66204/71 Período da obra: 01.04.2008 a 31.10.2009 Competência do ARO: 06/2011 Salário-de-contribuição aferido: R\$ 174.968,44

Edifício Res. Larcobaleno CEI: 51.200.66239/72 Período da obra: 01.08.2008 a 02.01.2011 Competência do ARO: 06/2011 Salário-de-contribuição aferido: R\$ 89.522,69.

A fiscalização informa que a empresa apresentou sua escrituração contábil com inobservância aos princípios e convenções contábeis geralmente aceitos e de normas brasileiras de contabilidade editadas, entre os quais o da oportunidade, uma vez que a empresa deixou de registrar custos e despesas no momento em que estas ocorreram. Informa que a empresa deixou de observar o princípio da competência, conforme determina o art. 225, § 13 I do Decreto 3.048/99. Cita que a empresa ao deixar de contabilizar custos, despesas e movimentação financeira no momento em que ocorreram, deixou de atender a este princípio.

Relata que a comprovação das irregularidades decorreu da análise e auditoria pormenorizada da escrituração contábil da empresa, na qual constatou os seguintes fatos que modificam a sua situação patrimonial:

“No mês de abril/2006 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Atlântico, Razão 4.1.01.003.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, cimento, ferro, areia, prego, cal, brita, argamassa, tabuas e tijolos sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de maio/2006 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Atlântico, Razão 4.1.01.003.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, cimento, ferro, tijolos, madeiras, concreto usinado, arame, laje e caixarias, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de junho/2006 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Oceanic, Razão 4.1.01.002.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, tintas e material elétrico, sem registro contábil de mão de obra direta ou indireta na função de pintor e eletricista. Conta na folha de pagamento deste mês

seg.empregados na função de servente e azulejista. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de julho/2006 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Oceanic, Razão 4.1.01.002.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, tintas, sem registro contábil de mão de obra direta ou indireta na função de pintor. Conta na folha de pagamento deste mês seg.empregados na função de servente e azulejista. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de agosto/2006 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Oceanic, Razão 4.1.01.002.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, tintas, sem registro contábil de mão de obra direta ou indireta na função de pintor. Consta na folha de pagamento deste mês seg.empregados na função de servente e azulejista. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de setembro/2006 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Oceanic, Razão 4.1.01.002.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, tintas, material hidráulico e material elétrico, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de outubro/2006 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Enseada, Razão 4.1.01.004.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, compensados, pregos e caixarias, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de outubro/2006 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Villa do Mar, Razão 4.1.01.005.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, compensados, pregos e caixarias, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de novembro/2006 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Enseada, Razão 4.1.01.004.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, compensados, ferro, maderite, cimento e areia, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de novembro/2006 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Villa do Mar, Razão 4.1.01.005.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, compensados, ferro, maderite, cimento e areia, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de dezembro/2006 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Enseada, Razão 4.1.01.004.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, ferro, cimento e prego, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de dezembro/2006 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Villa do Mar, Razão 4.1.01.005.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, ferro, cimento e prego, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de janeiro/2007 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Enseada, Razão 4.1.01.004.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, maderite, chapas, ferro, concreto usinado, blocos, cimento, arame e areia, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de janeiro/2007 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Villa do Mar, Razão 4.1.01.005.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, maderite, chapas, ferro, concreto usinado, cimento, arame, material hidráulico, prego e areia, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de fevereiro/2007 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Enseada, Razão 4.1.01.004.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, ferro, concreto usinado e prego, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de fevereiro/2007 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Villa do Mar, Razão 4.1.01.005.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, ferro, concreto usinado, e prego, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de março/2007 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Enseada, Razão 4.1.01.004.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, ferro, concreto usinado, arame e material hidráulico, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de março/2007 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Villa do Mar, Razão 4.1.01.005.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, ferro, concreto usinado, arame, material hidráulico e prego, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de abril/2007 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Enseada, Razão 4.1.01.004.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, ferro, cimento, arame e areia, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de abril/2007 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Villa do Mar, Razão 4.1.01.005.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, maderite, ferro, cimento e areia, sem registro contábil de folha de pagamento de

mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal. No mês de maio/2007 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Enseada, Razão 4.1.01.004.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, ferro, concreto usinado, blocos, cimento, arame, pregos e tijolos, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de maio/2007 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Villa do Mar, Razão 4.1.01.005.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, ferro, concreto usinado, cimento e blocos, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de junho/2007 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Enseada, Razão 4.1.01.004.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, maderite, ferro, cimento, arame, areia e tijolos, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de junho/2007 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Villa do Mar, Razão 4.1.01.005.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, maderite, ferro, cimento, tijolos e areia, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de Julho/2007 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Oceanic, Razão 4.1.01.002.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, tinta, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de julho/2007 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Atlantico, Razão 4.1.01.003.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, material elétrico, material hidráulico, sem registro contábil de mão de obra direta ou indireta na função de eletricitista e encanador. Conta na folha de pagamento deste mês seg. empregados na função de pintor. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de agosto/2007 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Atlantico, Razão 4.1.01.003.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, cimento com notas de julho e tijolos, sem registro contábil de mão de obra direta ou indireta na função de pedreiro. Conta na folha de pagamento deste mês seg. empregados na função de pintor. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de setembro/2007 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Atlantico, Razão 4.1.01.003.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, materiais elétricos, sem registro contábil de mão de obra direta ou indireta na

função de eletricista. Conta na folha de pagamento deste mês seg. empregados na função de pintor. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de outubro/2007 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Atlantico, Razão 4.1.01.003.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, lajotas, 400m2 e lajotão, 800 peças, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No exercício social de 2007 a Empresa pagou empréstimos contabilizado na conta 2.1.01.003.0001 – Adalberto Fengler, no valor total de R\$ 14.278,80 e numerário recebido através da conta Razão 2.1.01.003.0001 – Carlos Fenger, com saldo desde 2006, tudo através de contrato de mutuo. Deixou de contabilizar, neste exercício social, os encargos, juros e correção monetária sobre os empréstimos. - Não foi apresentado o CONTRATO DE MÚTUO, segundo a legislação define, onde mutuante e mutuário se contratam entre si e o OBJETIVO do contrato tem por finalidade o suprimento de numerário à MUTUÁRIA, para efeito de seus gastos de atividade e a FORMA, cujo suprimento far-se-á segundo as necessidades de caixa da MUTUÁRIA, mediante cheque ou moeda corrente, comprovado por recibo do Caixa. O contrato de mútuo como empréstimo de bens fungíveis os quais têm o domínio transferido ao mutuário, que tem o dever de restituir ao mutuante no termo apazado coisas do mesmo gênero, qualidade e quantidade, continua o mesmo, inalterado em seus elementos e, desde que tipicamente civil presumivelmente gratuito, ou sendo comercial presumivelmente oneroso.

O Código Civil estabelece uma taxa de juros legais flutuantes sem limites rigidamente fixados e revoga o Decreto n. 22.626/33, Lei de Usura, ao regular a mesma matéria. O art. 591 do Novo Código Civil é claro ao dispor que presume-se devidos juros quando o mútuo atividade empresarial, ou exerça profissionalmente a atividade destina-se a fins econômicos, ou seja, quando o mutuante contrate no exercício da de mutuante. Tal disposição é aplicável aos contratos de mútuo independentemente do gênero da coisa mutuada, no entanto surge o direito a juros com mais propriedade no mútuo pecuniário, de dinheiro. Trata-se dos juros convencionais ou remuneratórios. A redação do artigo é a seguinte, verbis:

"Art. 591. Destinando-se o mútuo a fins econômicos, presumem-se devidos juros, os quais, sob pena de redução, não poderão exceder a taxa a que se refere o art. 406, permitida a capitalização anual."

Nesta transação financeira envolvendo esse tipo negócio entre as partes, é justo e sabido que tal operação é concedida mediante certo rendimento e que tais empréstimos são quitados acrescidos de encargos financeiros e não de forma gratuita.

No mês de abril/2008 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Ouro Preto, Razão 4.1.01.006.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, ferro, arame, maderite e concreto usinado, sem registro contábil de folha de pagamento

de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de maio/2008 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Ouro Preto, Razão 4.1.01.006.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, ferro, arame, prego e concreto usinado, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de junho/2008 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Ouro Preto, Razão 4.1.01.006.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, ferro, arame, prego, areia, brita, cimento e concreto usinado, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de julho/2008 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Ouro Preto, Razão 4.1.01.006.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, ferro, material elétrico e concreto usinado, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de agosto/2008 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Enseada, Razão 4.1.01.004.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, material elétrico, material hidráulico, sem registro contábil de mão de obra direta ou indireta na função de encanador e eletricitista. Conta na folha de pagamento deste mês seg. empregados na função de servente, pintor e pedreiro. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de setembro/2008 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Enseada, Razão 4.1.01.004.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, material hidráulico, sem registro contábil de mão de obra direta ou indireta na função de encanador. Conta na folha de pagamento deste mês seg. empregados na função de servente, pintor, pedreiro e ajudante. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de outubro/2008 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Enseada, Razão 4.1.01.004.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, material elétrico, sem registro contábil de mão de obra direta ou indireta na função de eletricitista. Conta na folha de pagamento deste mês seg. empregados na função de servente, pintor, pedreiro e auxiliar. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de novembro/2008 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Enseada, Razão 4.1.01.004.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, material elétrico, sem registro contábil de mão de obra direta ou indireta na função de eletricitista. Conta na folha de pagamento deste mês seg. empregados na função de servente, pintor, pedreiro e auxiliar. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de dezembro/2008 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Enseada, Razão 4.1.01.004.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, material elétrico, sem registro contábil de mão de obra direta ou indireta na função de eletricista. Conta na folha de pagamento deste mês seg. empregados na função de servente, pintor, pedreiro e auxiliar. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de janeiro/2009 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Enseada, Razão 4.1.01.004.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, material elétrico e material hidráulico, sem registro contábil de mão de obra direta ou indireta na função de eletricista e encanador. Conta na folha de pagamento deste mês seg. empregados na função de servente, pintor, pedreiro, meio oficial e auxiliar. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de fevereiro/2009 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Enseada, Razão 4.1.01.004.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, material elétrico e material hidráulico, sem registro contábil de mão de obra direta ou indireta na função de eletricista e encanador. Conta na folha de pagamento deste mês seg. empregados na função de servente, pintor e meio oficial. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de março/2009 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Enseada, Razão 4.1.01.004.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, material elétrico, sem registro contábil de mão de obra direta ou indireta na função de eletricista. Conta na folha de pagamento deste mês seg. empregados na função de servente, pintor e meio oficial. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de março/2009 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Villa do Mar, Razão 4.1.01.005.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, material elétrico, sem registro contábil de mão de obra direta ou indireta na função de eletricista. Conta na folha de pagamento deste mês seg. empregados na função de servente, pintor e meio oficial. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de abril/2009 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Enseada, Razão 4.1.01.004.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, material hidráulico, piso cerâmico e porcelanato, sem registro contábil de mão de obra direta ou indireta na função de encanador e pedreiro. Conta na folha de pagamento deste mês seg. empregados na função de pintor e eletricista. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de abril/2009 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Villa do Mar, Razão 4.1.01.005.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, material hidráulico, sem registro contábil de mão de obra direta ou indireta na função de encanador. Conta na folha de pagamento deste mês seg. empregados na função de eletricista, pintor e meio oficial. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de novembro/2009 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Ouro Preto, Razão 4.1.01.006.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, material elétrico, tintas, madeira e material hidráulico, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de dezembro/2009 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Ouro Preto, Razão 4.1.01.006.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, material elétrico, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de julho/2010 contabilizou a custo da obra Ed. Village e Visione Residence, Razão 4.1.01.010.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, madeiras em pinos, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de agosto/2010 contabilizou a custo da obra Ed. Village e Visione Residence, Razão 4.1.01.010.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, madeiras em pinos, ferro e pregos, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.”

Conclui que estes ensejam os motivos que a Contabilidade da empresa não registra, em tese, o movimento real da remuneração dos segurados empregados a seu serviço, de acordo com o artigo 235 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº. 3.048/99.

Que em decorrência da situação demonstrada, a contabilidade da empresa, escriturada nos livros Diários, numerados de 13 a 18, exercício social de 2006 a 2010, todos devidamente registrados na JUCESC, foi desconsiderada.

Com relação ao multa por descumprimento de obrigação acessória. CFL 38, relata que esta foi aplicada de acordo com o disposto no art. 283, inciso II, “ j ” do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto no. 3.048/99, cujo valor corresponde a R\$ 15.235,55. Complementa que no cálculo da multa aplicada, foi considerado o valor atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 568 de 31/12/2010, publicada no DOU de 03/01/2011, conforme previsto no artigo 373 do RPS. Cita que não houve circunstâncias atenuantes ou agravantes.

Apresenta aos autos, quadro demonstrativo da aferição efetuada, no qual consta toda a descrição das obras, as áreas utilizadas para o cálculo e o enquadramento no CUB aplicável, bem como o período de execução. Constan dos demonstrativos todos os salários de contribuição declarados em GFIP inequivocamente vinculados às obras, os recolhimentos aproveitados, bem como 5% das despesas com fornecimento de concreto usinado, cujos valores foram deduzidos do montante apurado.

Irresignada, a contribuinte apresenta Recurso Voluntário, no qual, em síntese, alega o seguinte:

Preliminarmente

i) inadequação e ausência de motivação para lançamento por arbitramento

ii) nulidade do lançamento por ausência de investigação e análise dos fatos, afastando-se da verdade material e do princípio da razoabilidade;

Quanto ao Mérito

iii) Relata que a empresa CAS Construtora Ltda. apresenta, do ano de 2006 até 2010 (objeto da fiscalização), a condição de pequena incorporadora, contando com uma ou no máximo duas obras em andamento e que não dispõe de almoxarifado, sendo os materiais depositados no canteiro de obras. Cita que as estruturadas e erguidas com os acabamentos. Que esta prática é responsável pelo acúmulo de funções, no que exemplifica as de pedreiro, carpinteiro e ferreiro. Que o mesmo pedreiro, portanto, passa a acumular as funções de pedreiro (ao rebocar a parede) e eletricista (ao passar a tubulação elétrica e chumbar as caixinhas elétricas na parede), podendo esta variação ocorrer várias vezes ao dia. Alega que o auditor fiscal deveria contemplar a obra em todas as suas etapas e não no intervalo de um mês.

iv) Cita que em decorrência de seu pequeno porte, a empresa adquire mercadorias e que estes ficam a espera para serem utilizados no canteiro. Alega que alguns empregados, para garantir a manutenção do emprego, fazem outras funções no canteiro de obras;

v) Apresenta considerações relativas a cada obra objeto do lançamento, tecendo de forma minuciosa as alegações acerca de cada obra apurada pela fiscalização. Durante o voto serão apresentadas as razões recursais da Contribuinte sob cada imóvel identificado, quais sejam: a) obra Edifício Oceanic; b) obra Edifício Atlântico; c) obra Edifícios Enseada e Villa do Mar; d) Obra Edifício Ouro Preto; Edifício Village/Visione;

Por fim, pede que sejam declarados nulos os autos de infrações instaurados, bem como em atendimento aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e verdade material, que sejam anulados/cancelados os lançamentos, diante do descabimento do lançamento por aferição indireta ao caso concreto e inexistir registro de mão-de-obra direta ou de terceiros.

Diante dos fatos narrados, é o presente relatório.

VOTO

O recurso voluntário é tempestivo e aborda matéria de competência desta Turma. Portanto, dele tomo conhecimento.

DAS PRELIMINARES

Em sede de preliminar, a Recorrente alega que o procedimento fiscal está distanciado da verdade material e do indeclinável critério da razoabilidade/proporcionalidade, tendo em vista que a empresa exibiu todos os livros e documentos relacionados com as contribuições fiscalizadas.

Aduz que: a autoridade administrativa afirma que há registro a custo das obras de materiais de consumo imediato, porém não faz indicação expressa de quais sejam, sendo que tal omissão impossibilita o pleno exercício do direito de defesa, ensejando a nulidade do auto de infração; que a autoridade administrativa pressupõe equivocadamente a necessidade no mesmo mês de aquisição de materiais duráveis o registro contábil da mão de obra correspondente; que os materiais mediante simples armazenamento podem ser utilizados meses após sua aquisição; que a empresa não possui almoxarifado. Com isso, alega que são nulos os autos de infrações e insubsistentes.

Entretanto, em processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

"Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993".

Já o art. 60 da referida Lei menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio de *pas nullité sans grief*, ou seja: não há nulidade sem prejuízo.

No presente caso, verifica-se que a Recorrente teve ciência de todos os fatos que estavam sendo apontados, pois respondeu a todo questionamento da fiscalização, bem como indicou elementos solicitados para as conclusões do lançamento, não ocorrendo o cerceamento de defesa, pois o AI possui os indicativos dos critérios adotados, *quantum* autuado, bem como dos elementos que constituíram a infração e que foram inclusive objeto de questionamentos por parte da Recorrente.

Nesses termos, estando o auto de infração formalmente perfeito, com a discriminação precisa do fundamento legal sobre o que determina a obrigação tributária e acessórios, estando descritos os juros de mora, a multa e a correção monetária, bem como identificação correta do sujeito passivo, revela-se inviável falar em nulidade, não se configurando qualquer óbice ao desfecho da demanda administrativa, uma vez que não houve elementos que possam dar causa à nulidade alegada ou anulação do crédito fiscal.

Em sede de preliminar a Recorrente alegou estar o equivocado o procedimento adotado pela fiscalização no que tange ao arbitramento, pedido o reconhecimento de insubsistência (falta de justa causa), e que todos os lançamentos estão apoiados nos mesmos injustificáveis elementos de convicção.

Ocorre que, analisando os autos, a referida matéria diz respeito ao mérito, e assim analisa-se como mérito.

DA PRESENTE AUTUAÇÃO

À época do fato gerador, as contribuições previdenciárias incidentes mão-de-obra obedeciam à redação do art. 31 da Lei 8.212, de 1991, dada pela Lei 9.528, de 1997:

Art. 31. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 1º Fica ressalvado o direito regressivo do contratante contra o executor e admitida a retenção de importâncias a este devidas para garantia do cumprimento das obrigações desta Lei, na forma estabelecida em regulamento.

§ 2º Exclusivamente para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com atividades normais da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.1997).

§ 3º A responsabilidade solidária de que trata este artigo somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura

correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28.4.1995).

§ 4º Para efeito do parágrafo anterior, **o cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento e guia de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço, devendo esta exigir do executor, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento.** (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28.4.95). (Grifou-se.)

A matéria também era disciplinada pela Ordem de Serviço INSS/DAF nº 198, de 22 de dezembro de 1998, item 3.10:

3.10. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO COM CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA

A empresa prestadora dos serviços com cessão de mão-de-obra, deve elaborar folhas de pagamento e GRPS distintas por tomador de serviço e outra referente ao pessoal administrativo e operacional.

Preenchimento da GRPS

Obs.: demais campos serão preenchidos de acordo com as regras gerais

Com isso, correta a legislação aplicada ao caso.

DOS PRESSUPOSTOS PARA APURAÇÃO DO MONTANTE DEVIDO MEDIANTE AFERIÇÃO INDIRETA

O Sujeito Passivo aduz que o procedimento da fiscalização, que ensejou o arbitramento por aferição indireta deu-se de forma imotivada, sem justa causa.

Alega presunção do agente fiscal, tendo em vista ter a empresa apresentado toda a documentação solicitada, no caso a sua escrituração contábil, a folha de pagamento, RAIS, GFIP. Alega que desta forma, a aferição não se justifica por ser medida de caráter excepcional.

Alega presunção, já que a Fiscalização teve posse de todos os livros e registros fiscais e não se encontrou qualquer diferença no valor das remunerações apuradas, mediante os valores informados na "RAIS" da empresa e aqueles constantes das folhas de pagamento e registrados na contabilidade.

Ainda, assevera a Recorrente que: os documentos por ela juntados aos autos são hábeis, idôneos e suficientes à comprovação do pagamento dos supostos débitos que estão sendo lhe sendo imputados, afastando a presunção gerada pelo método da aferição indireta; a aferição indireta do montante supostamente devido é um expediente cuja utilização pela Fazenda Pública possui caráter excepcional, somente cabível na hipótese da escrituração fiscal da empresa mostrar-se efetivamente imprestável ou inidônea, ou seja, se provada a falta de amparo documental para a receita escriturada, ou, ainda, se impossível a apuração de ofício do quantum devido, e só pode ser utilizada na ocorrência das hipóteses e requisitos estritamente definidos

pelo art. 33, §§ 3º a 6º da Lei 8.212, de 1991, que não ocorrem no caso, quais sejam: a) a recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação; ou b) a verificação de indícios de inidoneidade da documentação fiscal e contábil, que aponte para o registro de informações destoantes da realidade dos fatos; não houve qualquer recusa ou sonegação de documentos por sua parte, nem qualquer indicio de inidoneidade da sua estrita fiscal e contábil. Porém, diferente do alega a recorrente não identifico qualquer mácula no lançamento, quanto a essa questão.

Verifico também que os documentos juntados aos autos pela recorrente não são hábeis, idôneos ou suficientes à comprovação do pagamento dos créditos tributários exigidos.

Por sua vez, a Lei 8.212, de 1991, art. 33, §§ 3º e 6º é explícita ao atribuir à fiscalização o poder de (a) lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário, no caso de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente; (b) apurar e lançar as contribuições devidas quando constatar que a contabilidade não registra a realidade da remuneração dos segurados a seu serviço e (c) desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado, quando constate que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições que caracterizem tal condição:

Lei 8.212, de 1991

“Art. 33 (...)

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (no mesmo sentido, o art. 233 do RPS)

(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário”.

No caso em apreço, é evidente a apresentação deficiente da documentação, uma vez que, como visto, não foram apresentadas as guias de recolhimento da Previdência Social referentes às obras em questão.

No relatório fiscal de e-fls. 22 e seguintes, é possível constatar que a autoridade fiscal encontrou dificuldades na análise dos fatos geradores decorrentes das construções civis fiscalizadas, impondo a responsabilidade por arbitramento e apurado por aferição indireta com base na área construída e no padrão da obra, conforme os critérios e normas da ABNT/NBR

12.721, com valores do Custo Unitário Básico – CUB, divulgado pelo SINDUSCON – SC, conforme detalhado no Aviso para Regularização de Obra – ARO.

Isso foi devido em razão de que a contabilidade da empresa não registra, em tese, o movimento real da remuneração de segurado-empregado a seu serviço. Com isso, em havendo apresentação deficiente dos registros contábeis, devida é o lançamento por arbitramento.

Em seu recurso a Recorrente segue alegando que a fiscalização, ignorou por completo a natureza específica de bem durável (não perecível) dos materiais adquiridos e regularmente contabilizados a custo de cada obra de sua responsabilidade. Caprichosa e gravosamente presumiu que a empresa recorrente opera com mão-de-obra informal, por entender que, se a empresa, por exemplo, no mês de setembro de 2007, contabilizou a custo da obra Ed. Residencial Atlântico, razão 4.1.01.003.001, materiais elétricos, necessariamente estava obrigada a possuir registro contábil de mão-de-obra direta ou indireta na função de eletricista, no mesmíssimo mês de competência.

Sob esse aspecto, entendo ser importante descrever as conclusões do fiscal em seu relatório fiscal (e-fls. 25 e seguintes):

“(..)

4.2 - Dos Registros Contábeis: 4.2.1 - No exame de auditoria na contabilidade da empresa constatamos que formalidades legais intrínsecas de sua escrituração contábil apresentam desobediência aos preceitos da Lei 6404/76, à Resolução 750/93, do Conselho Federal de Contabilidade que trata dos “Princípios de Contabilidade”.

4.2.2 - Dentre os quais destacamos o da Oportunidade, que se refere, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta. A integridade diz respeito à necessidade das variações serem reconhecidas na sua totalidade, isto é, sem qualquer falta ou excesso. Já a tempestividade obriga a que as variações sejam registradas no momento em que ocorrerem, pois sem o registro no momento da ocorrência, ficarão incompletos os registros sobre o patrimônio até aquele momento, e, em decorrência, insuficientes quaisquer demonstrações ou relatos e falseadas as conclusões e diagnósticos. A empresa ao deixar de registrar a mão de obra no momento em que estas ocorreram, deixou de atender a este princípio.

4.2.3 - O outro princípio inobservado, da Competência, conforme determina o artigo 225, § 13, I do Decreto 3.048/1999, onde custos e despesas devem ser incluídos na apuração do resultado do período em que ocorrerem e, determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no Patrimônio Líquido, estabelecendo diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da Oportunidade. A empresa ao deixar de contabilizar a mão de obra no momento em que ocorreram, deixou de atender a este princípio.

4.2.4 – Face da contabilidade da empresa não refletir sua real situação econômica e financeira, com omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias, principalmente da mão de obra na execução de obras, cabe a fiscalização efetivar o lançamento por arbitramento, tudo de acordo com a Lei 8.212 de 24/07/91:

(...)”.

Em suas razões para explicar à fiscalização a respectiva acusação fiscal, a Recorrente alegou o seguinte:

“A empresa CAS Construtora Ltda apresenta, do ano de 2006 até 2010 (objeto da fiscalização), a condição de pequena incorporadora, contando com uma ou no máximo duas obras em andamento e que não dispõe de almoxarifado, sendo os materiais depositados no canteiro de obras. Cita que as estruturadas e erguidas com os acabamentos. Que esta pratica é responsável pelo acúmulo de funções, no que exemplifica as de pedreiro, carpinteiro e ferreiro. Que o mesmo pedreiro, portanto, passa a acumular as funções de pedreiro (ao rebocar a parede) e eletricitista (ao passar a tubulação elétrica e chumbar as caixinhas elétricas na parede), podendo esta variação ocorrer várias vezes ao dia. Alega que o auditor fiscal deveria contemplar a obra em todas as suas etapas e não no intervalo de um mês”.

Prosseguindo com sua defesa, o sujeito passivo aduz que em decorrência de seu pequeno porte, a empresa adquire mercadorias e que estes ficam a espera para serem utilizados no canteiro. Alega que possui apenas pois possui no seu quadro pessoal 40 funcionários (cf. Livro Registro de Empregados), tal como serventes, pedreiros, azulejistas, pintores, eletricitistas, conforme documentação, e que alguns empregados, para garantir a manutenção do emprego, fazem outras funções no canteiro de obras, conforme documentação juntada ao processo.

Contudo, a Fazenda seguiu identificando que a realidade dos fatos apurados não estavam refletindo a realidade dos registros e contabilização em determinada competência, a custo de determinada(s) obra(s) - Edifício Atlântico (CEI 50.023.79977/75), Edifício Enseada (CEI 50.079.30546/71), Edifício Vila do Mar (CEI 50.079.30270/77), Edifício Ouro Preto (CEI 51.200.66204/71) e Edifício Residencial Larcobaleno (CEI 51.200.66239/72), materiais de construção, ferro, pregos, tijolos, material hidráulico e elétrico, sem correspondente registro, na mesma competência, de mão-de-obra direta ou de terceiros vinculada à especificidade do material adquirido, conforme se transcreve apenas parte do relatório fiscal, por amostragem das irregularidades apuradas constantes nas e-fls. 26 e seguintes, já que foi exaustivamente descrito tanto pela autoridade lançadora quanto pela autoridade julgadora de primeira instância:

“(…)”

4.2.5 - Para comprovar as irregularidades na análise e auditoria pormenorizada da escrituração contábil da empresa, esta fiscalização constatou os seguintes fatos que modificam a sua situação patrimonial:

No mês de abril/2006 contabilizou a custo da **obra Ed. Resid. Atlântico**, Razão 4.1.01.003.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, cimento, ferro, areia, prego, cal, brita, argamassa, tabuas e tijolos sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de maio/2006 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Atlântico, Razão 4.1.01.003.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, cimento, ferro, tijolos, madeiras, concreto usinado, arame, laje e caixarias, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de junho/2006 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Oceanic, Razão 4.1.01.002.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, tintas e material elétrico, sem registro contábil de mão de obra direta ou indireta na função de pintor e eletricista. Conta na folha de pagamento deste mês seg. empregados na função de servente e azulejista. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de julho/2006 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Oceanic, Razão 4.1.01.002.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, tintas, sem registro contábil de mão de obra direta ou indireta na função de pintor. Conta na folha de pagamento deste mês seg. empregados na função de servente e azulejista. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de agosto/2006 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Oceanic, Razão 4.1.01.002.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, tintas, sem registro contábil de mão de obra direta ou indireta na função de pintor. Conta na folha de pagamento deste mês seg. empregados na função de servente e azulejista. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

No mês de setembro/2006 contabilizou a custo da obra Ed. Resid. Oceanic, Razão 4.1.01.002.001 – Materiais de Construção, materiais de consumo imediato, tintas, material hidráulico e material elétrico, sem registro contábil de folha de pagamento de mão de obra direta ou de terceiros. Em tese, a empresa opera com mão de obra informal.

(...)"

Como dito, em sua defesa a Recorrente segue irredutível em razão de que foi adotada a premissa da "presunção", alegando que a auditoria ignorou o fato de que em posse de todos os livros e registros fiscais, não se encontrou qualquer diferença no valor das remunerações apuradas mediante os valores informados na "RAIS" da empresa e aqueles constantes das folhas de pagamento e registrados na contabilidade

(...)"

Diante da acusação fiscal acerca da obra Edifício Oceanic, em seu recurso, como forma de rebater os fatos apurados, a Recorrente aduz o seguinte:

“Com relação a obra Edifício Oceanic. Relata que sua pintura deu-se entre 06/2006 e 07/2007, em que há aquisição de tintas, porém o serviço foi prestado pela empresa América Pinturas Ltda. A empresa remeteu as notas para o acerto dos valores da pintura somente nos meses de 03/2007, 04/2007 e 05/2007, devido a demora do acerto comercial do serviço. Alega que soa estranho a fato que, nos meses de 03/2007, 04/2007 e 05/2007, consta exatamente o inverso, qual seja, há notas fiscais de mão-de-obra de pintura para a referida obra Oceanic (conta razão 4.1.01.02.0001), e, por sua vez, não consta a compra de tintas nestes meses, sendo que este fato o auditor fiscal não evidenciou em seu relatório (cópia das notas fiscais em anexo).

Justifica que na Competência 06/2006 (material elétrico): Conta razão 4.1.01.002.0001 - NF 37573 Rossi Materiais Elétricos Ltda, foi adquirido lâmpadas e spots para fixação de lâmpadas, os quais não necessariamente precisam ou reclamam de um profissional eletricista, vez que qualquer pedreiro com mínima experiência tem capacidade de executar este serviço (cópia do razão e da NF em anexo).

Na Competência 09/2006 (material elétrico): Conta razão 4.1.01.002.0001. NF 77251 Jura Comércio Ltda cita que foram adquiridas 15 luminárias, as quais não necessariamente reclamavam instalação por um profissional eletricista, vez que qualquer pedreiro com mínima experiência tem capacidade de executar este serviço (cópia do razão e da NF em anexo).

Na competência 09/2006 (material hidráulico): Conta razão 4.1.01.002.0001. NF 352559 Casas da Água Mat. Para Construção Ltda, cita que foram compradas porta shampoo, papelreira, ducha e torneira elétrica para o banheiro da sala comercial do prédio que foi entregue pronto para o uso, os quais não necessariamente precisam ou reclamam de um eletricista e encanador, vez que qualquer pedreiro com mínima experiência tem competência para executar este serviço (cópia do razão e da NF em anexo).

(....)”.

Nesse aspecto, a decisão de piso assim se pronunciou:

“(....)

Entretanto, da análise dos argumentos e da documentação anexada, ao contrário do que afirma a impugnante, verifica-se que os fatos demonstram que a contabilidade da empresa não se apresenta de forma fidedigna, bem como se verifica que esta não registra a totalidade da mão de obra utilizada pela empresa na execução das obras em análise.

Conforme se denota do relatório fiscal, parte integrante dos auto de infração, no item 4.2, que trata dos registros contábeis, a fiscalização apresenta uma

minuciosa descrição de situações que demonstram ausência de mão de obra formal na execução nas citadas obras da empresa, que foram objeto do presente lançamento.

Estes fatos estão detalhados no relatório deste acórdão, no qual, no período entre abril de 2006 a agosto de 2010, a fiscalização procedeu amplo exame dos livros contábeis, nos quais constatou que nos custo registrados nas contas de custos relativos a Materiais de Construção, a aquisição de diversos itens de consumo imediato, sem o correspondente registro de mão de obra para aplicá-los.

O impugnante apresenta justificativas pontuais com relação às situações apontadas em cada uma das obras relatadas pela fiscalização, no que passo a análise destes argumentos.

Obra Edifício Oceanic.

A fiscalização informa que consta registrado na contabilidade da empresa, no período entre 06/2006 e 08/2006, em conta contábil específica desta obra, a aquisição dos seguintes materiais.

06/2006 - tintas e material elétrico. Não consta na folha de pagamento pintores e eletricitas. Consta apenas servente e azulejista. 07/2006 – tintas. Não consta registro de pintor. Apenas servente e azulejista. 08/2006 – tintas, não consta mão de obra de pintor, apenas servente e azulejista. 09/2006 – tintas, material elétrico e hidráulico, sem registro de mão de obra direta. Informa ainda que não consta mão de obra indireta concernente a aplicação dos citados materiais nestes períodos.

A empresa ratifica o fato de que a pintura do Edifício foi executada entre 06/2006 e 07/2007, e afirma que o serviço foi realizado pela empresa América Pinturas Ltda, sendo que esta remeteu notas fiscais somente nos meses de 03/2007, 04/2007 e 05/2007. **Entretanto, em análise as notas fiscais acostadas aos autos, fls. 587/589, se verificam que estas estão ilegíveis, e não identificam sequer a obra em que os serviços foram efetuados. Independente deste fato, o próprio impugnante ratifica que os serviços foram realizados sem que houvesse qualquer escrituração contábil quando da sua execução. Cabe considerar ainda que as notas apresentadas (ilegíveis), caso fosse possíveis examiná-las, também não comprovam que estas contemplam toda a mão de obra utilizada na pintura do Edifício, tendo em vista que a empresa não apresentou qualquer contrato com a citada prestadora de serviço. Com relação a afirmativa de que não consta aquisição de tintas para a obra em 2007, este fato não justifica a constatação de que a empresa efetivamente remunerou mão de obra no exercício de 2006, a qual não foi contabilizada em época própria, deixando a empresa de proceder os necessários registros contábeis nas contas de custo, relativa ao exercício de 2006.**

Com relação a execução de serviços que denotam especialidade, tais como instalações elétricas e hidráulicas, o impugnante se limita a afirmar que para a

instalação dos materiais adquiridos foram utilizados mão de obra de pedreiro. Entretanto, conforme constatação da fiscalização, a empresa apresentava no período apenas funcionários laborando na função de servente e azulejista. Assim, considero correta as conclusões obtidas pela fiscalização, de que, na realidade, ocorreu a contratação de mão de obra informal, para execução de instalações elétricas e hidráulicas, bem como de pintura”.

Pela análise da DRJ de origem, consoante a autuação e a defesa apresentada, verifica-se consistências nas fundamentações apresentadas pela decisão “*a quo*”, uma vez que de fato, as alegações da Recorrente não apresentam justificativas sólidas, com base em documentos que reflitam a realidade apurada, onde não foi possível realizar a conexão das notas fiscais apresentadas com as respectivas construções civis.

Ainda, a empresa não registrou a mão-de-obra devida em períodos correspondentes aos efetivamente executados, deixando a empresa de proceder os necessários registros contábeis nas contas de custo, relativa ao exercício de 2006, uma vez que não constou aquisição de materiais para o período subsequente, onde teria sido procedida a execução da obra.

Além disso, a própria Recorrente ratificou ausência de registros contábeis confiáveis para a obra Edifício Atlântico, onde foram apresentados diversas inconsistências nas informações prestadas à fiscalização em confronto com a documentação juntada aos autos, onde a empresa aduz que os materiais foram estocados para início definitivo em 06/2006, sendo que, no entanto, existem fortes indícios que já ocorria execução de serviços na obra, posto que no mês anterior a contabilidade da empresa já registrava a aquisição de cimento, material de consumo imediato, faltando registro de mão-de-obra especializado na execução do projeto estrutural. Com isso, verifica-se incongruências nos fatos apurados aos autos.

A fim de produzir as razões da sua defesa, transcrevo as alegações quanto à construção do Edifício Atlântico:

“(…)

Relata que a obra iniciou em 06/2006, sendo comprados materiais para início do canteiro de obras utilizando-se mão de obra que estava alocada no Residencial Oceanic, apenas para alisar o concreto do barraco da obra no mês 05/2006. Que o restante dos materiais foram estocados para início efetivo das obras no mês 06/2006. Em 06/2006 apresentam-se todas as funções necessárias (Servente, Pedreiro, Encanador e Eletricista conforme cópia da folha de pagamento).

No período 07/2007 a 10/2007, justifica que como no estágio desta obra as funções de pedreiro, eletricista e encanador não se faziam mais necessários, os mesmos já estavam alocados em outra obra.

Competência 07/2007 (material elétrico): Conta razão 4.1.01.003.0001. NF 86979 de Jura Comercio Ltda. Cita que foram adquiridos tomadas, interruptores e luminária tartaruga, as quais não necessariamente reclamavam instalação por um

profissional eletricista, vez que qualquer pedreiro com mínima experiência tem competência para executar este serviço (cópia do razão e da NF em anexo).

Competência 07/2007 (material hidráulico): Conta razão 4.1.01.003.0001. NF 737382 de Docol Metais Sanitários Ltda. Foram adquiridos acabamentos para registros de pressão e de gaveta, os quais não necessariamente reclamavam instalação por um profissional encanador, vez que qualquer pedreiro com mínima experiência tem competência para executar este serviço (cópia do razão e da NF em anexo).

Competência 08/2007 (cimento e tijolos): pelo estágio da obra e pelas quantidades adquiridas, não são materiais desta obra, foram alocados erroneamente na obra Atlântico, mas referem-se a obra Enseada e Villa do Mar.

Competência 09/2007 (material elétrico): Conta razão: 4.1.01.003.0001. NF 88281 Jura Comercio Ltda. Informa que foram adquiridos conectores, placa cega, sensor de presença e tomadas em pequenas quantidades, apenas para substituição ou peças que estavam faltando, as quais não necessariamente reclamavam instalação por um profissional eletricista, vez que qualquer pedreiro com mínima experiência tem competência para executar este serviço (cópia do razão e da NF em anexo).

Competência 10/2007 (lajotas e Lajotão): Conta razão: 4.1.01.003.0001. NF 725 e 729 de Werner Jandt e NF415 de Artefatos de Cimento Sol Ltda. Cita que foram compradas lajotas sextavadas e lajotão para meio fio os quais foram adquiridos com colocação, visto que somente são dispostos lado a lado não necessitando de concreto ou argamassa, são as mesmas lajotas de calçamento de ruas. (cópia do razão e da NF em anexo)".

Ao analisar as razões recursais, entendo que de fato que possui razão a decisão de piso, que apurou de forma minuciosa inconsistências nas alegações da contribuinte quanto à edificação de porte considerável, com área total de 2.578,64 m² (cadastro descrito na fl. 68), que por sua vez deveria ter funcionários especializados para execução de serviço de instalações elétricas e hidráulicas, ao passo que foi informado que pedreiros executaram os referidos serviços, indicando que eletricistas, encanadores e pintores, executaram trabalhos destes profissionais especializados.

Realmente, frente a completa ausência de ausência desta mão-de-obra nos registros contábeis examinados pela autoridade fiscal, em uma construção que deve guardar formalidades, regras e normas técnicas para se edificada, não há como acolher a pretensão da Recorrente.

Ainda, as inconsistências seguiram-se para a construção Edifício Ouro Preto e Obras Edifício Enseada e Villa do Mar, onde, frente a ausência de confiabilidade dos registros contábeis procedidos na contabilidade da empresa, falta de conexão lógica dos fatos apresentados ao que se espera em descrição profissional dos serviços executado pela empresa autuada, adiro também para essas obras as fundamentações da decisão de piso, assim transcritas:

“(…)

Obras Edifício Enseada e Villa do Mar

No caso destas obras, considerando o próprio depoimento do impugnante, resta notória a ausência de confiabilidade dos registros contábeis procedidos na contabilidade da empresa, tendo em vista a afirmativa de que por um período de 10 meses, os empregados que vinham laborando nas obras Enseada e Villa do Mar, ainda constavam, na folha de pagamento e nos centros de custos, de outra obra, o Edifício Atlântico. No caso, a empresa alega que ocorreu “apenas erro no início do canteiro de obras”, sendo que este erro, de forma injustificável, não decorre do início da obra, mas se perpetuou por um longo período de dez meses, em que a escrituração contábil da empresa apresentou registros contábeis totalmente distanciados da realidade.

Assim, tem-se que as obras, iniciadas em 10/2006, apenas a partir do mês 07/2007, procedeu registros contábeis de mão de obra, sendo que na ocasião os trabalhos estavam em plena execução, fato este que o próprio impugnante ratifica, e informa que estavam no canteiro de obras 12 pedreiros, 5 serventes, 1 encanador, 1 meio oficial eletricista e 2 meio oficiais pedreiros, totalizando 21 empregados laborando nas obras.

Observa-se claramente o adiantado estágio em que se encontravam as obras, uma vez que na contabilidade da empresa, por meio do centro de custo contábil dos citados empreendimentos, no período entre 10/2006 e 07/2007, mês a mês procedeu o registro de diversos materiais de construção, tais como compensados, pregos, caixaria, ferro, cimento, areia, concreto usinado, material elétrico e hidráulico e tijolos.

Observa-se, nestes quesitos, inclusive, o registro de aquisição de materiais de consumo imediato indiscutível, com inequívoca necessidade de mão de obra disponível no canteiro de obras, tal como cimento (perecível) e fornecimento de concreto usinado por empresas terceirizadas, que necessita obrigatoriamente de pessoal na obra, uma vez que o fornecedor do concreto não executam o lançamento do mesmo nas caixarias. Nestes casos, oportuno frisar que, em hipótese alguma o impugnante poderia manter a sua singela tese de que os materiais eram depositados no canteiro de obras para futura execução. Fica desta forma demonstrada a ausência de registro de mão de obra na escrituração contábil do impugnante.

Outro fato que chama a atenção diz respeito aos serviços de colocação de porcelanato, no que este material, segundo o impugnante, teria sido colocado por um funcionário que consta laborando na atividade de pintor. Ora, é notório que serviços desta natureza, dado a exigência dos investidores e clientes deve ser efetuado por pessoal especializado, o que não é o caso. A mesma análise se aplica para serviços de colocação de rodapé de cerâmica.

Resta evidente que a singela alegação de que foi o pintor que colocou o porcelanato, mão de obra de acabamento que exige precisão e experiência no corte para evitar perdas, pois trata-se de um material de custo elevado, deu-se tão somente no intuito de se ajustar à mão de obra disponível registrada na folha de pagamento da obra neste período, que era de pintor.

Com relação aos demais materiais adquiridos, mais especificamente materiais elétricos e hidráulico, se verifica grande intervalo de tempo entre as aquisições e a efetiva aplicação, pelo que as justificativas apresentadas pelo contribuinte, não lograram comprovar e não demonstram que os funcionários que cita teriam efetivamente, e de forma isolada, procedido os trabalhos, principalmente se considerarmos o porte das obras em análise, no caso 4.425,18 m2 de área para o Edifício Vila do Mar e 1.826,68 m2 para o Edifício Enseada.

Obra Edifício Ouro Preto

No caso desta obra, os fatos falam por si, tendo em vista as próprias justificativas apresentadas pelo impugnante. Este argumenta que havia empregados trabalhando na obra Ouro Preto e, por erro de comunicação entre a administração da obra e a contabilidade, foram mantidos nas obras Enseada e Villa do Mar, constando um período de 04/2008 a 07/2008 sem folha de pagamento para a obra Ouro Preto. Denota-se que este mesmo argumento já foi utilizado pela impugnante com relação a outras obras.

Como se pode verificar dos fatos em exame, resta evidente que a empresa não procede o devido controle contábil do pessoal que labora em suas obras. Em consequência desta situação, tenta justificar a flagrante ausência de mão de obra apurada pela autoridade lançadora no exame dos custos registrados, com justificativas singelas e desprovidas de comprovação, de que a mão de obra existia, mas que por “engano”, estava alocada em outras obras. A exemplo de casos anteriores, somente quatro meses após o início da execução da obra, aparece na folha de pagamento e na escrituração contábil os primeiros trabalhadores, no caso, como atesta o contribuinte, 4 pedreiros, 4 serventes, 1 meio oficial pedreiro e 2 armadores (ferreiros), totalizando 11 empregados.

E a prática se perpetua no tempo, sendo que empresa, para justificar serviços de instalação elétrica de pintura e outros que foram efetuados na etapa final da obra, alega que os funcionários que executaram estavam locados em outra obra, neste caso, o Edifício Larcobaleno.

Já no caso de colocação de madeira para corrimão, adquiridos por meio da NF 234 de E.M. Pasini e Cia Ltda, a empresa notificada ratifica que esta vem pronta para afixação, e a colocação foi feita pela própria empresa. Portanto, se a fixação foi feita pelos empregados do contribuinte, os mesmos deveriam estar devidamente registrados na folha de pagamento e no centro de custo da obra em análise, fato este que não ocorreu.

Além das questões até aqui tratadas, a fiscalização apurou que a contabilidade da empresa pagou empréstimos contabilizado na conta 2.1.01.003.0001 – Adalberto Fengler, no valor total de R\$ 14.278,80 e numerário recebido através da conta Razão 2.1.01.003.0001 – Carlos Fenger, com saldo desde 2006, tudo através de contrato de mútuo.

Informa que a escrituração contábil não informa qualquer registro, neste exercício social, relativo aos encargos, juros e correção monetária sobre os empréstimos, tendo em vista que a operação destina-se a fim econômico, no qual, nos termos do art. 591 do Código Civil, os juros são devidos, tendo em vista que a operação não se dá de forma gratuita. Cita que, em que pese a natureza da transação, a empresa também não apresentou o Contrato de Mútuo.

A empresa alega que se trata de um empréstimo familiar e que este fato que justifica a dispensa dos juros pelo empréstimo.

Sobre estas operações, cabe inicialmente esclarecer que, as decisões negociais oriundas da administração particular das empresas são de livre arbítrio por parte das mesmas e nem poderia ser de forma diferente, posto que o Estado, no caso, representado pela autoridade tributária, não poderia intervir sobre elas, conforme ordenamento jurídico estabelecido na Constituição Federal. Entretanto, compete à autoridade fiscal buscar e proteger os interesses do fisco, bem como imputar ao contribuinte o dever de cumprir sua obrigação principal e acessória, no que se refere a tributos e contribuições, sempre que forem apuradas situações em que o contribuinte estiver legalmente obrigado a isto.

No caso concreto, o fato destes contratos terem sido efetuados sem qualquer incentivo ou remuneração financeira ao mutuante, este adquire o contorno de pouca credibilidade, bem como afasta a idoneidade dos mesmos, o que corrobora no sentido da precariedade da escrita contábil.

Assim, pelo fatos aqui demonstrados, vê-se que a fiscalização, de forma escorreita, procedeu por arbitramento a apuração da mão de obra inerente às obras citadas, tendo em vista que a escrituração contábil examinada não espelha a realidade existente.

Cabe ainda acrescentar, por oportuno, que a remuneração informada pelo contribuinte para as obras objeto do presente lançamento, ficaram abaixo do valor da mão de obra estimado pelo Custo Unitário Básico – CUB, o que corrobora no sentido da ocorrência de mão de obra não declarada pela empresa.

De fato, o Edifício Atlântico (CEI 50.023.79977), apresentou índice de remuneração correspondente a 78% do CUB, o Edifício Vila do Mar (50.079.30270/77) apresentou índice de 62%, o Edifício Enseada (50.079.30546/71), 64%, o Edifício Ouro Preto (51.200.66204/71, índice de mão de obra de 54% e o Edifício Larcobaleno (51.200.66239/72), com 87%.

Cabe observar que a mão de obra apurada pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil – SINDUSCON representa tão somente os custos unitários

básicos, sendo que outros custos, tanto de projetos como de execução de outros serviços especializados, tais como fundações, elevadores, instalação de ar condicionado e outros, não são considerados na apuração dos valores do custo do m2. No entanto, esta mão de obra foi, evidentemente, utilizada na execução das obras pela empresa, o que acrescenta em muito o custo apurado no arbitramento, com base no CUB e na área construída.

Assim, considerando que restou demonstrado a efetiva ausência de registro de mão de obra na escrituração contábil do impugnante, fato este objeto de amplo exame por parte da autoridade fiscal, corroborada pelo o fato de que a remuneração declarada pelo contribuinte se situa abaixo do patamar aceitável, com base em estimativas efetuadas pelo próprio setor especializado da Construção Civil (SINDUSCON), tem-se que não há reparos a fazer com relação aos procedimentos utilizados pela auditoria, tendo esta se valido corretamente do arbitramento com base no CUB, nos termos da legislação aplicável e das normas inerentes, para apurar a real mão de obra utilizada nas obras em comento, da qual decorre a incidência de contribuição previdenciária.

Em face a tudo que foi demonstrado, não há reparos também com relação ao lançamento da multa por descumprimento de obrigação acessória”.

Em face a tudo que foi demonstrado, não há reparos também com relação ao lançamento da multa por descumprimento de obrigação acessória.

Diante dos fatos narrados, constatou-se que a contribuinte deixou de cumprir com obrigação acessória acerca das contribuições previdenciárias, infringindo o disposto no artigo 33, §2º e 3º, da Lei nº 8.212 /91, abaixo transcrito:

“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.

(...)

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída, de acordo com critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil,

cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em contrário”.

A Lei, que é taxativa, não permite mera liberalidade de não aplicar a pena para os casos dos autos, sendo, portanto, devida a aplicação da multa pelo descobrimento da obrigação acessória, nos termos da autuação fiscal.

Conclusão

Nessas circunstâncias, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, não acolher a preliminar e no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO, promovendo a manutenção da decisão de primeira instância.

É como voto.

(assinado digitalmente)

WESLEY ROCHA

Relator