



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11634.000700/2008-20  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-101.858 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de setembro de 2023  
**Recorrente** VIRTUAL CONSTRUÇÕES CIVIS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

MULTA POR INFRAÇÃO. DOCUMENTOS. APRESENTAÇÃO DEFICIENTE.

A apresentação de documento ou livro que contenha informação diversa da realidade ou que omita informações verdadeiras, configura infração a obrigação acessória, passível de autuação fiscal.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO APRECIÇÃO.

Não cabe conhecer de arguições de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, matéria de competência do Poder Judiciário, nos termos da Súmula Carf nº 02.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA

Não há que se falar em nulidade quando a exigência fiscal sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis, contendo o lançamento descrição dos fatos suficiente para o conhecimento da infração cometida e não se vislumbrando nos autos a ocorrência de preterição do direito de defesa.

ATOS NORMATIVOS. VIGÊNCIA. SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A vigência dos atos normativos e administrativos editados pelo Ministério da Previdência Social, pela Secretaria da Receita Previdenciária e pelo INSS fica mantida, enquanto não modificados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer, em parte, do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, rejeitar-lhe a preliminar e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Wilderson Botto (suplente convocado), Joao Mauricio Vital (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 06-27.516 que julgou procedente o AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - AIOA DEBCAD nº 37.182.142-8.

O crédito tributário lançado corresponde ao período de 01/01/2007 a 31/12/2008 e se refere-se à infração a legislação em virtude da apresentação da contabilidade de forma deficiente, não registrando a real mão de obra utilizada na edificação da obra de construção civil AONP - Associação Odontológica do Norte do Paraná, de responsabilidade do sujeito passivo, correspondente a um edifício comercial em alvenaria, com quatro pavimentos e área de 2.522,96 m2, em Londrina/Paraná, matrícula CEI 50.040.52737/73. (Relatório Fiscal e-fls. 08 a 11).

No curso da mesma ação foram realizados os seguintes lançamentos:

- Debcad nº 37.182.140-1 – processo nº 11634.000698/2008-99 – Obrigação Principal – Contribuição Previdenciária parte segurado.
- Debcad nº 37.182.141-0 – processo nº 11634.000699/2008-33 – Obrigação Principal – Contribuição à terceiros.
- Debcad nº 37.182.142-8 – processo nº 11634.000700/2008-20 - Obrigação Acessória – apresentação de contabilidade de forma deficiente.
- Debcad nº 37.134.450-6 – processo nº 11634.000697/2008-44 – Obrigação Principal – Contribuição Previdenciária Patronal e incapacidade laborativa.

A ciência do lançamento foi em 30/10/2008 (e-fl. 67).

A impugnação foi apresentada em 24/11/2008 (e-fls. 69 a 83), alegando nulidade do auto de infração em razão de coisa julgada, ilegalidade da aferição indireta, ausência da competência do Fisco em declarar relações laborais e ilegalidade do lançamento pela CUB.

O Acórdão apreciou a impugnação (e-fls. 185 a 193) e decidiu por não acolher os argumentos.

O Acórdão está assim ementado:

Assunto: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano Base 2007, 2008

AI 37.182.142-8.

MULTA POR INFRAÇÃO. DOCUMENTOS. APRESENTAÇÃO DEFICIENTE.

A apresentação de documento ou livro que contenha informação diversa da realidade ou que omita informações verdadeiras configura infração a obrigação acessória, passível de autuação fiscal.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. Apreciação.

À esfera administrativa não cabe conhecer de arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo, matéria de competência do Poder Judiciário, por força do próprio texto constitucional.

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO

Não há que se falar em nulidade quando a exigência fiscal sustenta-se em processo intuitivo com todas as peças indispensáveis, contendo o lançamento descrição dos fatos suficiente para o conhecimento da infração cometida e não se vislumbrando nos autos a ocorrência de preterição do direito de defesa.

ATOS NORMATIVOS. VIGÊNCIA. SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A vigência dos atos normativos e administrativos editados pelo Ministério da Previdência Social, pela Secretaria da Receita Previdenciária e pelo INSS fica mantida, enquanto não modificados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

DILIGÊNCIA DESNECESSÁRIA.

A produção de diligência só é cabível quando o julgador administrativo entender que seu convencimento necessita da produção desta prova não configurando seu indeferimento cerceamento do direito de defesa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância em 10/08/2010 (e-fl. 195). Em 01/09/2010, apresentou Recurso Voluntário anexado às e-fls. 196 a 209.

Em preliminar e no mérito, alegou os mesmos fatos da impugnação.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2301-101.858 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11634.000700/2008-20

## **Voto**

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, Relatora.

### **Admissão do Recurso**

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

### **Preliminar e Mérito**

O recurso limita-se a transcrever as mesmas alegações da impugnação, com pequenos ajustes na redação, sem contudo debater os argumentos apresentados pela decisão de modo a infirmá-los, motivo pelo qual, utilizando do disposto no §3º art. 57 do Regimento Interno do CARF, transcrevo as conclusões do Acórdão da DRJ, com as quais concordo:

#### **Alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade.**

Diante das alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade constantes em diversos pontos da impugnação, cumpre esclarecer que a administração pública deve observar o princípio da estrita legalidade, sendo que as leis e atos normativos nascem com a presunção de constitucionalidade e legalidade, que só pode ser elidida pelo Poder Judiciário, conforme a competência determinada pela Carta Magna.

Inovado o sistema jurídico com uma norma emanada do órgão competente, ela passa a pertencer ao sistema, cabendo à autoridade administrativa tão somente velar pelo seu fiel cumprimento até que seja expurgada do mundo jurídico por uma outra superveniente, ou por declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

Assim, ao agente público, por estar atrelado ao princípio da legalidade, resta o dever de seguir e aplicar os mandamentos impostos pela lei, não podendo dela se afastar, sob pena de ser responsabilizado por esse ato.

#### **Arguições de nulidade do lançamento. .**

Com relação às alegações da impugnante quanto à nulidade do Auto de Infração, há que se esclarecer, de início, que os pressupostos legais para a validade do Auto de Infração são determinados pelo Decreto nº 70.235, de 1972, artigo 10.

O mesmo Decreto nº 70.235, de 1972, dispõe sobre a nulidade no processo administrativo nos seguintes termos:

*Art. 59. São nulos:*

*1 - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

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

O Auto de Infração insere-se na categoria prevista no acima transcrito inciso I do art. 59 do Decreto 70235/72 (atos e termos), sendo nulo, portanto, quando lavrado por pessoa incompetente.

Havendo irregularidades, incorreções ou omissões diferentes das previstas no artigo 59 do Decreto nº. 70.235, essas não implicarão em nulidade e poderão ser sanadas se o sujeito passivo restar prejudicado, como determina o artigo 60 do mesmo Decreto:

*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.*

**O Auto de Infração em exame foi lavrado por Auditor Fiscal em pleno exercício de suas funções, competente, pois, para tal, e contém todos os requisitos indispensáveis para a sua validade, mencionados no artigo 10 do Decreto n.º 70.235, apresentando, portanto, todos os elementos imprescindíveis para o pleno exercício do direito da ampla defesa pelo contribuinte.** Assim, não há que se cogitar na sua nulidade. (grifei)

### **Alegações quanto à nulidade do Auto de Infração, em decorrência de coisa julgada.**

A impugnante alega ser filiada do SINDUSCON de Londrina e, conseqüentemente, beneficiada por sentença judicial transitada em julgado, proferida nos autos 2003.70.01.005488-4, que impediria o lançamento realizado, razão pela qual requer sua nulidade.

Requer, também, “*diligências no sentido de que a Procuradoria explicite a amplitude dos efeitos da decisão do SINDUSCON no presente caso.*”

A autuada não juntou aos autos qualquer comprovação de que seja, efetivamente, associada do SINDUSCON, entretanto, ainda que o tivesse feito, não lhe assistiria razão. Tampouco se faz necessário atender ao pedido de diligência.

Consoante consta no mencionado Acórdão, cuja cópia foi anexada pela impugnante à sua peça de defesa, proferido em 02/09/2008, pela 28 Turma do TRF da 4ª Região, nos autos de Apelação/Reexame Necessário 2003.70.01.05488, o SINDUSCON - Sindicato da Indústria da Construção do Norte do Paraná impetrou mandado de segurança preventivo, com pedido liminar, visando **afastar a incidência nominativa dos artigos 61 e 62 da Instrução Normativa INSS/DC 69/2002, para que fossem admitidos os recolhimentos das contribuições pelos valores que foram atribuídos aos serviços pelos empreiteiros/mão-de-obra contratada pelas afiliadas do Sindicato impetrante, possibilitando a expedição de CND - Certidão Negativa de Débito sem obrigá-las a pagar diferenças.** (grifei)

Não se faz necessária a realização de qualquer diligência junto à Procuradoria, como quer a impugnante, para se chegar à conclusão de que a decisão proferida nos aludidos autos não impede o lançamento em apreço, que **não se refere à liberação de CND de obra de construção civil sem exame dos livros contábeis e sem prévia fiscalização e sim o descumprimento de obrigação acessória, pela apresentação de livros contábeis que não registravam a real mão de obra empregada na edificação, o que não é vedado pelo aludido Acórdão.** (grifei)

A produção de diligência só é cabível quando o julgador administrativo entender que seu convencimento necessita da produção desta prova, o que não é o caso dos presentes autos, não configurando seu indeferimento cerceamento do direito de defesa.

Quanto ao Acórdão proferido nos autos 783.880/PR, em 04/09/2007, pela 2ª Turma do STJ, que também foi anexado pelo impugnante à peça de defesa, por cópia, refere-se à legitimidade ativa do SINDUSCON/PR para agir como substituto processual,

demandando em juízo a tutela de direitos subjetivos individuais de seus sindicalizados, também não impedindo o lançamento em apreço

### **Alegações quanto à ilegalidade da aferição indireta.**

Assevera a defendente que o núcleo da pretensão é o artigo 33, parágrafo 4º da Lei 8.212/91, sendo a aferição indireta procedimento de exceção, somente autorizado na ausência de prova do montante dos salários pagos, significando que a Secretaria da Receita Federal deveria trazer, com o Auto de Infração, a prova de que o contribuinte não pagou os valores devidos ou que existiam funcionários informais.

Faz diversas considerações sobre o ônus da prova, sobre a desconsideração da contabilidade e sobre o lançamento de contribuições previdenciárias por arbitramento e diz que o Auto de Infração não trouxe fundamentação legal que autorize a Receita Federal do Brasil a realizar aferição indireta de contribuições previdenciárias.

Afiança que o ato não tem base legal, pois as Instruções Normativas do velho INSS, hoje extinto e incorporado à Receita, também estão extintas.

Não assiste razão à autuada, que se insurge tecendo alegações vagas relativamente às irregularidades apontadas pela fiscalização sem, no entanto, trazer aos autos nenhum elemento probante passível de desconstituir o lançamento.

Limitou-se a juntar planilhas (Demonstrativo INSS - Obra AONP, Orçamento Sintético Obra AONP, Orçamento Analítico Obras AONP, Curva ABC de Insumos Global Obras AONP e Composição de Serviços Obra AONP) que, além de estarem sem qualquer assinatura, não são hábeis para descaracterizar o fato de que a contabilidade da empresa não registrou a real mão de obra utilizada para a edificação da obra em questão, nem para desconstituir o lançamento.

Ademais, suas alegações não são pertinentes ao caso concreto. Para impugnar o Auto de Infração de obrigações acessórias em apreço, a defendente repetiu as mesmas considerações utilizadas para impugnar os Autos de Infração por descumprimento de obrigações principais, lavrados na mesma ação fiscal.

**Todavia, o caso em apreço não se refere ao lançamento de contribuições previdenciárias por meio de aferição indireta, com fundamento o artigo 33, parágrafo 4º, da Lei 8212/91, como quer a defendente e sim decorre de descumprimento de obrigação acessória, pela apresentação deficiente de livros contábeis, os quais não registravam a real de obra empregada na edificação de obra de construção civil.** (grifei)

Também ao contrário do que quer a impugnante, o lançamento encontra-se devidamente fundamentado, tendo como dispositivos legais infringidos, conforme consta na folha de rosto do Auto de Infração, os parágrafos 2º e 3º do artigo 33 da Lei 8212/91, combinado com os artigos 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3048, de 06/05/99.

Quanto às alegações de que as instruções que regem o assunto não estariam mais em vigor, em decorrência da extinção do INSS, transcreve-se o artigo 48 da Lei nº. 11.457, de 16 de março de 2007, que extinguiu a Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social (e não o INSS) e criou a Secretaria da Receita Federal do Brasil:

*Art. 48. Fica mantida, enquanto não modificados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a vigência dos convênios celebrados e dos atos normativos e administrativos editados:*

*I - pela Secretaria da Receita Previdenciária;*

*II - pelo Ministério da Previdência Social e pelo INSS relativos à administração das contribuições a que se referem os arts. 22 e 3Q desta Lei;*

*III - pelo Ministério da Fazenda relativo à administração dos tributos e contribuições de competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil;*

*IV - pela Secretaria da Receita Federal.*

**Alegações quanto à ausência da competência do fisco para declarar relações laborais, a invasão da competência da Justiça do Trabalho e a ausência de provas da existência de empregados não registrados:**

A impugnante assevera que o lançamento por via indireta parte de uma presunção fiscal ilegal e sem base no sentido de que “se o contribuinte tem reclamações trabalhistas existem trabalhadores que não estão em sua folha - que não foram registrados - assim as contribuições foram pagas em valores menores”, o que é um absurdo.

Diz que somente a Justiça do Trabalho tem competência para declarar a existência ou não da relação laboral, consoante a Súmula 368 do TST, competência que o fisco não pode invadir dizendo quem tem ou não relação de emprego, sendo inconstitucional a interpretação do artigo 33 da lei 8212/91.

Alega que se os trabalhadores demandaram a contribuinte na Justiça do Trabalho e esta realizou os pagamentos que a justiça laboral julgou exigíveis, nada mais pode ser cobrado pela Receita Federal do Brasil. Afiança que entender, então, que o contribuinte possa sofrer o lançamento de ofício, por arbitramento, porque toda a contabilidade estaria errada, trata-se de sanção política, uma forma ilegal de exigir o tributo sem o devido processo legal.

Assegura que o que a Receita realiza no caso em tela é a presunção da existência de fatos geradores de contribuições previdenciárias pelos possíveis trabalhadores não inscritos na folha de pagamento do contribuinte, contudo a única prova disto - que não seria prova contra o autuado - são algumas trabalhistas onde o contribuinte já pagou tudo que era devido.

Menciona que nas ações trabalhistas sem o reconhecimento de vínculo os reclamantes ficam caracterizados como autônomos, por sentença judicial homologatória, o que significa que não existem contribuições previdenciárias. Expõe que os colaboradores autônomos não eram empregados, não tinham subordinação, trabalhavam para várias outras empreiteiras e o pagamento foi feito como autônomo, assim o Auto de Infração não apresenta precisão.

Cita que nas reclamações trabalhistas que levaram à aferição indireta constam também outros reclamados e se a autuada apresentou todas as retenções de seus subempreiteiros, o lançamento deveria especificar quem é o contribuinte que tinha trabalhadores informais, na condição de empregados.

Fala que as ações trabalhistas não autorizam a tributação indireta pelo simples fato de que não houve reconhecimento de vínculo empregatício, sendo que, com a decisão homologatória da Justiça do Trabalho, o contribuinte tem um título judicial dizendo que não tem outros empregados que não os declarados na contabilidade, o que quer dizer que a Receita tinha que localizar outras provas ou elementos para formar sua presunção fiscal.

Assevera que, como o Judiciário declarou oficialmente que não há relação laboral, a Receita não pode dizer o contrário.

**Novamente as alegações da empresa não são pertinentes ao caso concreto, versando sobre a aferição indireta das contribuições previdenciárias objeto dos**

**Autos de Infração de obrigações principais lavrados na mesma ação fiscal e não ao presente Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória.** (grifei)

Todavia, cabe esclarecer que em momento algum houve invasão à competência da Justiça do Trabalho e/ou declaração de vínculo de emprego por parte do fisco.

O que ocorreu foi que, como evidência de que a contabilidade da empresa não registrava o movimento real de mão de obra utilizada para a obra em questão, a autoridade lançadora citou ações trabalhistas que resultaram em acordos/conciliações com ou sem reconhecimento de vínculo empregatício, ações estas relativas a pessoas que, como consta dos documentos acostados aos autos pelo Auditor Fiscal (fls. 12 a 41), disseram, em suas petições, terem sido admitidas em julho de 2007 e demitidas em março de 2008 e haverem trabalhado na obra em questão, inclusive na qualidade de pintor, função que o auditor informou não haver constado dentre os que, oficialmente, executaram a obra.

Engana-se também a defendente quando afirma que, como nas ações trabalhistas não houve o reconhecimento de vínculo, os reclamantes ficam caracterizados como autônomos, o que significaria que não existem contribuições previdenciárias, pois as tomadoras de serviços de contribuintes individuais autônomos não estão isentas de contribuir para o custeio do regime geral de previdência social, mediante aplicação de percentual incidente sobre as remunerações a eles pagas, como prevê o inciso III, do art. 22, da Lei 8.212, de 1991, tendo, também, desde a vigência da Lei 10.666, de 08 de maio de 2003, a obrigação de descontar da remuneração paga a contribuição do segurado contribuinte individual.

Também é errônea a afirmação da impugnante no sentido de que não houve nenhum caso de reconhecimento de vínculo empregatício. Contrariando o afirmado pela defendente, consta no acordo firmado com Luciano Aparecido de Brito, referente à ação trabalhista 03527-2008-513-09-00-0:

(...)

*As partes concordam e convencionam que todo ônus do presente acordo recairá somente sobre a Primeira Reclamada, VIRTUAL CONSTRUÇÕES CIVIS LTDA, ficando excluída da relação processual as demais Reclamadas.*

*(...)1ª Reclamada reconhece o vínculo empregatício que de fato existiu entre as partes, que é de 17 de dezembro de 2007 a 29 de fevereiro de 2008, e fará a anotação do mesmo na CTPS do Reclamante, no prazo de 15 dias (...)*

Quanto à alegação sobre a existência de outras reclamadas, veja-se que nos acordos consta que as próprias partes convencionam que todos os ônus deles decorrentes recairiam somente sobre a primeira reclamada, Virtual Construções Civis Ltda, ficando excluídas da relação processual as demais reclamadas.

De qualquer modo, nem estas, nem as demais alegações da autuada são hábeis para descaracterizar o fato de que **sua contabilidade não registrava o movimento real de mão de obra utilizada na obra de construção civil em questão**, o que levou à aferição indireta da base de cálculo das contribuições devidas, não de forma ilegal ou como sanção política, como diz a impugnante, e sim com base no determinado na legislação pertinente. (grifei)

Cumprir destacar que a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Assim, uma vez constatado que há uma obrigação tributária inadimplida, a autoridade administrativa tem o poder-dever de efetuar o lançamento. Os critérios para a fixação do valor devido são consignados pela legislação e não criados arbitrariamente pela autoridade lançadora. Assim, o lançamento é um

reflexo do que prevê a legislação e não da vontade do agente lançador, que apenas cumpre o seu papel de aplicar a norma ao caso concreto.

### **Alegações quanto à ilegalidade do lançamento pelo CUB.**

A impugnante faz diversas considerações, insurgindo-se quanto ao arbitramento das contribuições previdenciárias por meio da utilização do CUB - Custo Unitário Básico e requer seja realizado novo ARO - Aviso de Regularização de Obra, com a participação do contribuinte, com dados técnicos e precisos.

Outra vez as argumentações da defendente versam sobre os lançamentos por descumprimento da obrigação principal de recolher as contribuições devidas e não sobre o Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória. (grifei)

Não vejo, pois, necessidade de aqui discorrer sobre o pedido de realização de novo ARO- Aviso para Regularização de Obras, por não ser pertinente ao caso concreto. Também não vejo, nas razões aduzidas pela impugnante, fundamentos passíveis de elidir o lançamento em apreço.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por CONHECER em parte o recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, rejeitar as preliminares, e no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias