



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

Processo nº 12268.000249/2009-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.266 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente BRJ CONSTRUÇÕES CIVIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 06/07/2009

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AIOP - OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL - ENQUADRAMENTO DE ACORDO COM O CUB - AFERIÇÃO INDIRETA. CRITÉRIOS SÃO ESTABELECIDOS PELO ÓRGÃO PREVIDENCIÁRIO - DESCLASSIFICAÇÃO DA CONTABILIDADE - NULIDADE - ANÁLISE DOS ARGUMENTOS - DIREITO AO CONTRADITÓRIO - NÃO ANÁLISE DOS ARGUMENTOS TRAZIDOS NA IMPUGNAÇÃO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

A não apreciação das alegações do recorrente, quanto a apresentação de laudos, ou mesmo guias apresentadas referentes a 11% de retenção, importa cerceamento do direito de defesa, devendo ser declarada a nulidade da decisão de 1º instância.

Decisão de Primeira Instância Anulada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, anular a decisão de primeira instância. Ausente justificadamente a conselheira Carolina Wanderley Landim.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

O presente Auto de Infração de Obrigação Acessória, lavrado sob o n. 37.236.442-0, em desfavor da recorrente, originado em virtude do descumprimento do art. 33, §2º da Lei nº 8.212/1991 c/c art. 283, II, “j” do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

Conforme descrito no relatório fiscal, fl. 44 e seguintes a empresa, apesar de apresentar contabilidade formalizada, relativa aos exercícios 2005 e 2006, ela não registra o movimento real de remuneração dos segurados empregados utilizados na execução da obra, assim, a empresa apresentou livros contábeis que contêm informação diversa da realidade e omitem informações verdadeiras.

Ainda de acordo com o Relatório Fiscal da Infração, não ficaram configuradas as circunstâncias agravantes previstas no artigo 290 do RPS.

A multa cabível está prevista nos artigos 92 e 102 da Lei 8.212/91 e RPS, artigo 283, inciso II, alínea ‘j’, e o valor da multa aplicável, de acordo com o Relatório Fiscal da Multa Aplicada, fl. 45, corresponde a R\$ 13.291,66.

Conforme Relatório Fiscal, a empresa Jozem Administração e Participações Ltda. contratou a empresa BRJ Construções Cíveis Ltda. para executar obra de construção civil (empreitada global) do “Centro Comercial Zem”, matrícula CEI 50.018.75660/78.

O presente processo está apensado ao processo principal 12268.000247/2009-11 e contém o mesmo fato gerador e os mesmos elementos de prova.

Nos autos do processo principal consta ainda que: a) da análise da documentação apresentada a mão-de-obra declarada em GFIP foi insuficiente para os serviços contratados; e b) a contabilidade da empresa não registra o movimento real da remuneração dos segurados empregados utilizados na execução da obra. Por isso, a remuneração da mão-de-obra empregada foi aferida, com base na Lei 8.212/91, artigo 33, parágrafos, 3º, 4º e 6º, utilizando-se os procedimentos previstos na Seção II do Capítulo IV da Instrução Normativa – IN SRP 3, de 14/7/2005.

Consta que a obra de construção civil constitui-se de um edifício comercial, com área de 7.459 m², foi matriculada sob o número CEI 50.018.75660/78, e executada no período de 07/2005 a 12/2006. Foi apresentado um único contrato de subempreitada para a execução da estrutura de concreto armado. O cálculo para determinação da mão-de-obra arbitrada é apresentado no demonstrativo de fls. 70/71.

Importante, destacar que a lavratura do AIOA deu-se em 06/07/2009, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido em 07/07/2009.

Inconformado com o AIOP, a notificada BRJ apresentou defesa, conforme fls. 139 a 159. No mesmo sentido apresentou defesa a tomadora (contratante), fls. 730 a 750, questionando, assim com a contratada que a execução do contrato, até a data de vistoria deu-se

de forma, parcial, perdurando em período posterior e que a responsabilidade solidária não é aplicável ao caso em questão.

Foi exarada a Decisão de primeira instância que confirmou a procedência do lançamento, fls. 712 a 715.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Período de apuração: 01/05/2009 a 31/05/2009 LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO.

DOCUMENTOS.

Constitui infração à legislação previdenciária a empresa apresentar de forma deficiente qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições para a Seguridade Social.

CONEXÃO.

Devem ser julgados em conjunto com o processo principal os processos vinculados por conexão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls. 719 a 728, onde, em síntese a recorrente alegou o seguinte:

1. Alega que foi equivocada e ilegal a descon sideração da contabilidade de empresa pelo Auditor Fiscal. Afirm a ser esse procedimento extremo, inaplicável ao caso. Cita jurisprudência.
2. Argumenta que os defeitos apontados pela fiscalização baseiam-se em suposições e conclusões equivocadas. Aduz que o § 6º do artigo 33 da Lei 8.212/91 não autoriza a aferição indireta quando houver mera irregularidade nos registros contábeis da empresa, mas apenas quando a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço.
3. Diz que a conclusão do fiscal descon sidera outros elementos influenciadores do efetivo dispêndio de mão-de-obra, tais como o sistema construtivo, o gerenciamento eficiente, a experiência profissional e a capacidade instalada dos equipamentos.
4. Descreve o que estava previsto no contrato firmado com a Jozem, destacando que uma série de itens de acabamento não seriam executados. Entende que deve ter cometido uma falta ao nominar o contrato como sendo de “empreitada global”, quando, na verdade, foi parcial. Apenas as áreas comuns foram entregues acabadas. As lojas e salas foram entregues sem acabamentos no teto, piso e sem paredes divisórias.
5. Diz que a instalação elétrica iria apenas até um Quadro de Distribuição e sequer a parte hidráulica dos banheiros seria executada, ficando apenas os pontos de espera no local onde posteriormente seriam instalados os banheiros. Ao contrário do que supôs a fiscalização, a obra não foi concluída em meados de 2006 e está inacabada até os dias de hoje.

6. Para provar o alegado lavrou Ata Notarial onde se materializa vistoria constatando que até a presente data existe pavimento inacabado no edifício em questão.
7. Explica o serviço elétrico realizado e o do encanador.
8. Conclui que a execução parcial da obra é um dos elementos a justificar a proporção de mão-de-obra empregada.
9. Afirma que subcontratou a empresa EFG Instalações e Manutenções Elétricas Ltda. por R\$ 45.000,00 para fazer as instalações elétricas e promoveu a retenção de 11% sobre o valor pago. Esse fato não foi considerado pelo Auditor Fiscal.
10. Diz que para a execução da estrutura em concreto armado subcontratou a empresa DLM Construções Ltda, no montante de R\$ 215.115,00, sendo que foi utilizado concreto usinado, o que determina uma utilização menor de mão-de-obra.
11. Alega que também foi terceirizado o serviço de pretensão das lajes, que foi realizado pela empresa Hayahi Tecnologia e Sistemas Ltda, tendo igualmente feito a retenção dos 11%, sendo que o fiscal não aceitou essa terceirização ao argumento de que o valor pago a empresa foi muito baixo.
12. Conclui que em relação a todas as subcontratações cumpriu com suas obrigações fiscais, pois reteve e recolheu os 11% sobre o valor das notas fiscais, sendo necessário considerar tais recolhimentos.
13. Argumenta que foi fiscalizado pelo Ministério do Trabalho e Emprego e que não foi encontrada qualquer irregularidade. Relata que o fato de a fiscalização do MTE ter encontrado trabalhadores na obra que não constavam na GFIP daquela obra, no máximo, poderia ser caracterizado como uma falha leve da BRJ, mas nunca apená-la com a desconsideração de sua contabilidade para fins de utilizar o método de aferição indireta para calcular as contribuições previdenciárias devidas.
14. Acrescenta que alguns dos materiais aplicados na obra foram faturados diretamente em favor da Jozem pelos respectivos fornecedores.
15. Aduz que a adoção de técnicas como utilização de lajes protendidas e concreto usinado exige menor volume de mão-de-obra, fato que deve ser levado em consideração. O mesmo se aplica para a instalação de esquadrias metálicas e portas.
16. Alega que foram realizados serviços complementares, pois na primeira etapa da obra não incluía os acabamentos das lojas do piso térreo e das salas dos pavimentos superiores. Após a conclusão da primeira etapa da obra, à medida que a empresa Jozem locava os espaços, a BRJ foi novamente contratada para realizar os serviços de acabamento, inclusive, em algumas unidades, realizou serviços diretamente aos locatários. Nesta época, já havia sido dado baixa na matrícula CEI da obra, razão pela qual não havia GFIPs específicas da obra em relação a tais serviços complementares. Não obstante, toda a mão-de-obra alocada para execução desses serviços foi de empregados registrados na BRJ, tendo inclusive os contratantes promovido a retenção de 11% relativo ao pagamento pelos serviços, e todos os funcionários utilizados na execução desses serviços constaram de GFIPs que contemplavam também pessoas alocadas em outras obras em situação semelhante.

17. Afirma que não há como considerar que a obra foi concluída anteriormente a estes serviços complementares e imprimir cobrança de eventuais diferenças de recolhimento por força de aplicação da aferição indireta. Da mesma forma não podem ser desconsiderados os recolhimentos feitos em período posterior.
18. Insurge-se contra a utilização do CUB como parâmetro para a autuação, pois a obra foi parcialmente executada e o CUB contempla o custo total da obra por metro quadrado.
19. Requer seja julgado insubsistente o auto de infração e a juntada de novos documentos, depoimentos testemunhais e prova pericial.

O processo foi encaminhado ao CARF para julgamento

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 719. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS PRELIMINARES AO MÉRITO

Quanto ao mérito o cerne da discussão do recorrente repousa na desconsideração da contabilidade e no fato de ao ser utilizado o Aviso de Regularização de Obra. e com conseqüente utilização do valor da mão de obra descrito pelo SINDUSCON, obteve-se um valor muito superior de mão de obra do que a empregada nas obras.

A empresa autuada apresentou recurso, onde apresenta os mesmos argumentos que constam no recurso do processo principal 12268.000247/2009-11, ao qual o presente processo está vinculado.

Destaca o recorrente que a execução da obra deu-se de forma parcial, tendo sido constatado por meio de laudo de vistoria, referida parcialidade e mais que o contrato, tipo nominalmente por empreitada global, na verdade deu-se de forma parcial sem diversos acabamentos, muito menos serviços elétricos e hidráulicos foram realizados em sua totalidade, razão pela qual a mão de obra durante a obra nessas atividades foi mais baixa do que os padrões normais de edificação.

Já o responsável solidária, além de lançar mão dos mesmos argumentos, quanto aos serviços executados, questiona a responsabilidade solidária que lhe foi atribuída, sem que se esgotasse a cobrança por parte da construtora,

Frente aos diversos argumentos lançados pelo recorrente e pelo julgador de primeira instância entendo que a decisão recorrida não enfrentou os argumentos trazidos pelos impugnantes, de forma, que frente aos fatos ali rebatidos pudéssemos enfrentar de forma imparcial a questão.

Cito trecho do recurso do recorrente, fls. 1265:

O laudo de vistoria e a ata notarial descrevem os trabalhos desempenhados pela recorrente no que concerne a realização da obra, em que as áreas individuais do empreendimento foram entregues apenas com o contrapiso executado, sem paredes divisórias internas, inclusive dos banheiros que contavam apenas com as esperas para bacias sanitárias, pias etc. inexistia forro, inexistia pintura, piso, sendo que as unidades individualizadas foram entregues pendentes de diversos acabamentos para serem finalizados pela Josem.

(...)

Justifica-se dessa forma, a mão de obra constante das GFIPs e indicada pelo recorrente em sua escrituração contábil, haja vista que não foi responsável pela totalidade da obra, mas sim, pela sua parcialidade.

(...)

A empresa comprovou a realização parcial da obra, a terceirização de diversos serviços, conforme narrado (instalações elétricas, esquadrias, colocação de concreto armado, protensão de lajes dentre outros) bem como que para o trabalho desempenhado – execução parcial – não seriam necessários mais funcionários que s contratados e que efetivamente laboraram no local.

O nível de acabamento que se vê das fotos integrantes da ata notarial e do laudo de vistoria espelham o que de fato foi executado em cada um dos pavimentos relativamente à primeira etapa das obras, findada em junho 2006, em relação a qual se obteve a matrícula CEI específica e que é objeto do presente AI.

Necessário esclarecer acerca do concreto usinado que toda a concretagem terceirizada, sendo que as formas, armaduras e o lançamento do concreto foram realizado pela subcontratada DLM Construções Ltda, fato comprovado pela apresentação do respectivo contrato, acostado a impugnação, o que evidencia a menor necessidade de mão de obra própria da BRJ durante a obra

Curioso, ainda que muito embora, todos esses argumentos relativos à terceirização de epatas da obra (concretagem, esquadrias, instalações elétricas, laje protendida dentre outros) tenham sido lançados pela BRJ, não houve manifestação acerca dessa particularidade no acórdão, reconhecendo apenas, cegamente, que a obra foi concluída em junho de 2006 pela recorrente em sua totalidade.

(...)

O acórdão declara que a retenção de 11% realizada referente às subempreiteiras contratadas sobre o valor da nota fiscal não altera o lançamento, sendo que apenas poderia ser considerada a mão de obra empregada se houvessem sido emitidas GFIPs específicas com vinculação inequívoca à obra.

Todavia, não procede, data vênia, o arrazoadado eis que as GFIPs apresentadas eram sim específicas, consoante se comprovou no documento 15 anexado à impugnação, razão pela qual a retenção realizada a razão de 11% não pode deixar de ser considerada na hipótese de manutenção do auto de infração.

Considerando todos esses argumentos trazidos pelo recorrente, necessário apreciar o enfrentamento da questão pela autoridade julgadora, tendo em vista que o próprio recorrente alega a superficialidade das alegações.

Ressalte-se que o Termo de Intimação lavrado por Auditor Fiscal do Trabalho, onde constou que existiam na obra 27 trabalhadores na competência 08/05, diverge das GFIPs apresentadas, onde constam 17 trabalhadores. Tal fato foi reconhecido pela autuada em sua defesa ao dizer que “o fato de a fiscalização do MTE ter encontrado trabalhadores na obra que não constavam na GFIP daquela obra, no máximo, poderia ser caracterizado como uma falha leve da BRJ”.

Portanto, inegável a utilização de mão-de-obra não declarada e que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados utilizados na execução da obra.

Constatou-se também a falta de lançamento de pagamento de remuneração a profissionais utilizados nos serviços que demandem mão-de-obra especializada, tais como instalador hidráulico, eletricitista e vidraceiro.

Observou-se o indício da impossibilidade de execução da obra, tendo em vista o número de segurados constantes em GFIP ou em folhas de pagamento específicas para a obra, referentes à mão-de-obra própria ou à terceirizada.

A IN SRP 03/05, vigente à época do lançamento, dispõe que:

Art. 435. *Para a apuração do valor da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil, em se tratando de edificação, serão utilizadas as tabelas do Custo Unitário Básico - CUB, divulgadas mensalmente na Internet ou na imprensa de circulação regular, pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil - SINDUSCON.*

[...]§ 2º Serão utilizadas as tabelas do CUB publicadas no mês da emissão do ARO referente ao CUB obtido para o mês anterior.

§ 3º Em relação à obra de construção civil, consideram-se devidas as contribuições indiretamente aferidas e exigidas:

[...]III - em qualquer competência no prazo de vigência do Mandado de Procedimento Fiscal, quando a apuração se der em Auditoria-Fiscal de obra para a qual não houve a emissão do ARO.

Art. 443. *A Remuneração da Mão-de-obra Total - RMT despendida na obra será calculada mediante a aplicação dos percentuais abaixo definidos na proporção 10 do escalonamento por área, sobre o CGO obtido na forma do art. 442, e somando os resultados obtidos em cada etapa:*

I - nos primeiros 100 m², será aplicado o percentual de quatro por cento para a obra tipo 11 (alvenaria) e dois por cento para a obra tipo 12 (madeira/mista);

II - acima de 100 m² e até 200 m², será aplicado o percentual de oito por cento para a obra tipo 11 (alvenaria) e cinco por cento para a obra tipo 12 (madeira/mista);

III - acima de 200 m² e até 300 m², será aplicado o percentual de quatorze por cento para a obra tipo 11 (alvenaria) e onze por cento para a obra tipo 12 (madeira/mista);

IV - acima de 300 m², será aplicado o percentual de vinte por cento para a obra tipo 11 (alvenaria) e quinze por cento para a obra tipo 12 (madeira/mista).

Art. 445. *Caso haja recolhimento de contribuição relativa à obra, a remuneração correspondente a este recolhimento será atualizada até a data de emissão do ARO com aplicação das taxas de juros previstas no caput e na alínea "b" do inciso II,*

todos do art. 495, e deduzida da RMT, apurada na forma do art. 443. **Art. 446.** A remuneração relativa à mão-de-obra própria, inclusive ao décimo terceiro salário, cujas correspondentes contribuições foram recolhidas **com vinculação inequívoca à obra**, será convertida em área regularizada, na forma prevista no art. 445, considerando-se: (grifo nosso)

Art. 448. Será, ainda, aproveitada para fins de dedução da RMT, a remuneração:

[...] - correspondente a cinco por cento do valor da nota fiscal ou fatura de aquisição de concreto usinado, de massa asfáltica ou de argamassa usinada, utilizados inequivocamente na obra, independentemente de apresentação do comprovante de recolhimento das contribuições sociais.

Art. 451. A remuneração apurada de acordo com os arts. 446 a 448, será deduzida da RMT, definida no art. 443, e, havendo diferença, sobre ela serão exigidas as contribuições sociais previdenciárias e as destinadas a outras entidades ou fundos, observado o disposto no art. 452.

Art. 453. Não se aplica o disposto nesta Seção à remuneração paga, devida ou creditada aos segurados não-vinculados à obra ou cuja função não integre o cálculo do CUB, ainda que conste de GFIP referente à obra.

Sendo assim, o auditor fiscal autuante, calculou a mão-de-obra a regularizar de acordo com os fatos narrados e o comando da IN SRP 03/05, vigente à época do lançamento.

As empresas insistem na tese de que a obra foi parcial, entretanto, consta nos autos atestado de conclusão fornecido pela Prefeitura Municipal de Pinhais, informando que a obra encontra-se concluída. Além disso, não foi apresentada Anotação de Responsabilidade Técnica – ART indicando o percentual da obra que foi concluído, o que autorizaria a aferição por obra inacabada. Portanto, correto o procedimento fiscal.

Quanto às subempreiteiras contratadas, o fato de ter sido promovida a retenção de 11% sobre o valor da nota fiscal não tem o condão de alterar o lançamento. Apenas poderia ser considerada a mão-de-obra empregada caso as contratadas tivessem emitido GFIPs específicas, com vinculação inequívoca à obra. O mesmo raciocínio se aplica para a mão-de-obra contratada no período posterior a 06/06, pois referida mão-de-obra não foi declarada em GFIPs específicas, com vinculação inequívoca a obra.

O uso do concreto usinado foi considerado pela fiscalização.

Portanto, conforme devidamente explicado no Relatório Fiscal e na Informação Fiscal, por haver inegável utilização de mão-de-obra não declarada e que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados utilizados na execução da obra, correto o lançamento apurado por aferição indireta.

A responsabilidade solidária ora verificada decorre do contrato de empreitada total, e tem como subsídio legal o CTN, art. 124, incisos I e II, e a Lei 8.212/91, art. 30, inciso VI, sendo descabido o argumento da responsável solidária (Jozem) de que deve ser esgotada a cobrança em face da construtora, pois não se aplica ao caso o benefício de ordem.

A multa cobrada no presente AI possui o devido respaldo legal e é de caráter irrelevável. O procedimento adotado pela fiscalização está de acordo com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4/12/09, que dispõe sobre a aplicação de multa após a MP nº 449/08, convertida na Lei nº 11.941/09.

Diante das alterações da legislação previdenciária, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14, de 4/12/09, o valor da multa aplicada deverá ser verificado e revisto, se for o caso, por ocasião do pagamento.

Analisando a decisão proferida, observa-se realmente a falta do julgador, posto que mesmo não refutou os argumentos trazidos pelo recorrente em relação aos laudos apresentados, que determinam a suposta parcialidade da execução, nem tampouco

Ora, embora entenda que nem sempre se faz necessário apreciar ponto a ponto trazido na peça impugnatória ou recursal, compete a autoridade fiscal, no mínimo afastar em conjunto as alegações. Contudo, no presente caso, não identifiquei a análise pontual da questão dos laudos apresentados (que concluíram a parcial conclusão da obra, nem tampouco a questão das retenções apresentadas com GFIP específica, ou mesmo as alegações tanto do contratante, como do contratado de que após a competência descrita no lançamento, continuaram sendo executadas obras por meio de contratação de terceiros que não foram consideradas na base de cálculo, questões no entender dessa relatora imprescindíveis a verificação da mão de obra empregada e que afetam diretamente a insuficiência de mão de obra declarada que consubstanciou o lançamento.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por ANULAR A DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.