



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12268.000363/2008-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-009.584 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 5 de outubro de 2021
Recorrente CONSTRUTORA PATRAO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/10/2007

AFERIÇÃO INDIRETA. CABIMENTO. DOCUMENTAÇÃO DEFICITÁRIA

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Fiscalização da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Será indeferido o pedido de perícia que for considerada prescindível ou protelatória, a teor do disposto na legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal.

INTIMAÇÃO PATRONO. DESCABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares, indeferir o pedido de perícia e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 150 a 172), interposto pelo contribuinte contra o Acórdão n.º 02-34.742 (e-fls. 140 a 147), que julgou o inteiramente procedente o AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - AIOP DEBCAD n.º 37.185.251-0. O referido Acórdão esta assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/10/2007

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AFERIÇÃO INDIRETA.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Fiscalização da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

PERDA DA ESPONTANEIDADE .

O início do procedimento de fiscalização, mediante termo próprio ou qualquer outro ato escrito que o caracterize, retira do sujeito passivo a espontaneidade em denunciar irregularidades para os fins de declarar, retificar declarações e registro de livros, referentes aos tributos objeto do procedimento fiscal a que está submetido.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Será indeferido o pedido de perícia que for considerada prescindível ou protelatória, a teor do disposto na legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. MOMENTO DO CÁLCULO.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. A comparação para determinação da multa mais benéfica deverá ser feita por ocasião do pagamento ou parcelamento do crédito tributário, nos termos da Portaria Conjunta PGFN n.º 14, de 04 de dezembro de 2009.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O crédito tributário lançado, no valor de R\$ 24.217,99 (vinte e quatro mil duzentos e dezessete reais e noventa e nove centavos), consolidado em 14/08/2008, apurado de 03/2006 a 10/2007, tendo por base de cálculo o valor das remunerações dos segurados empregados utilizados na execução de obra de construção civil, matrícula CEI 45.120.00829/79 – Edifício Morada das Acácias, aferidas indiretamente, relativo à contribuições devidas pela empresa e destinadas ao RAT, conforme descrito no Relatório do Auto de Infração fls. 03 a 52.

O contribuinte apresentou, em 27/08/2008, impugnação às fls.59 a 69 na qual faz um relato dos fatos ocorridos na ação fiscal e alega que não teve tempo para atender a fiscalização quanto à apresentar os livros fiscais requeridos, mas esse fato não seria suficiente

para justificar uma aferição indireta do tributo. Requer ainda que seja aplicado ao caso a multa mais benéfica de 20 % em face do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, com a redação dada pela MP 449, de 2008.

A Turma, em 20/09/2011, proferiu Acórdão no qual destaco os principais trechos:

Portanto, o fato de o contribuinte autuado ter deixado de apresentar à fiscalização os Livros Diário e Razão, relativos ao exercício de 2007, solicitados através do TIAF e TIAD, conforme descrito no Relatório Fiscal da Infração - processo 12268.000361/2008-60, caracterizou, indubitavelmente, infração ao artigo 33, parágrafos 2.º e 3.º da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991 e alterações posteriores, combinado com o artigo 232 e 233 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048 de 1999 e alterações posteriores.

Nos termos do §3º, do artigo 33, da Lei n.º 8.212 de 1991 e alterações posteriores, no caso de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Fiscalização da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

(...)

Quanto à alegação de que não poderia ser utilizado o critério de aferição indireta porque foram apresentados os livros Diário e Razão antes do encerramento da auditoria fiscal, é de se afirmar que não basta a simples disponibilização dos livros contábeis, mas é necessário que os mesmos estejam de conformidade com a legislação. No caso sob análise o Livro Diário só foi registrado no órgão competente em 30/07/2008, após o início da ação fiscal, quando o contribuinte já havia perdido a espontaneidade para regularizá-lo.

(...)

Quanto ao pedido de perícia para aferição direta nos livros contábeis, cabe informar que a realização da mesma, antes de qualquer outra razão, tem por finalidade firmar o convencimento do julgador, ficando a seu critério indeferir o seu pedido se entendê-la desnecessária, conforme estabelece o Decreto n.º 70.235/72.

(...)

Diante das alterações da legislação previdenciária, caberá a Delegacia da Receita Federal do Brasil de jurisdição do contribuinte, efetuar a comparação das multas aplicadas, de acordo com a Portaria Conjunta PGFN n.º 14, de 04 de dezembro de 2009, por ocasião do pagamento ou parcelamento do crédito tributário.

Sendo assim, caso se conclua que a legislação atual seja mais benéfica ao contribuinte, ela deve retroagir, devendo o valor da multa ser revisto e, se for o caso, eventuais retificações serão processadas no Auto de Infração, por descumprimento de obrigações acessórias correlato.

O contribuinte tomou ciência da decisão do julgamento em 17/10/2011 (e-fl. 149) e apresentou Recurso Voluntário em 03/11/2011 alegando que:

Em preliminar, cita a Lei n.º 9.784, de 1999 e o princípio da verdade material para embasar pedido de diligência e/ou perícia feito na impugnação e requer a anulação do julgamento de primeira instância por cerceamento de defesa, uma vez que não foi deferido o pedido de perícia

No mérito, informa que houve pedido de dilação do prazo para apresentar documentos mas que o Fiscal não concedeu, optando por encerrar a fiscalização e apurar por aferição indireta a base de cálculo do tributo.

Alega ainda que a DRJ teria mantido o lançamento sob a premissa que o contribuinte já tinha perdido a espontaneidade com o início do procedimento fiscal, quando da apresentação da documentação, contudo, aduz que o pedido não é de entrega de declaração, mas da dilação de prazo para apresentação de documentos.

Argumenta que a aferição indireta do tributo deveria ser aplicada somente em descumprimentos reiterados das intimações e não da forma como foi feita.

Reitera o pedido de produção de provas, para a apresentação dos dados contábeis de modo a demonstrar a base de cálculo que julga correta.

Solicita que as intimações sejam dirigidas ao patrono.

É o relatório

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

Preliminarmente, o contribuinte suscita a nulidade do acórdão recorrido por cerceamento de seu direito de defesa, haja vista que o colegiado a quo indeferiu a realização de perícia contábil solicitada na impugnação.

A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção, devidamente fundamentada, podendo deferir diligências ou perícias quando entendê-las necessárias e indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, nos termos dos arts. 18 e 29 do Decreto n.º 70.235/72, sem que isso configure cerceamento de defesa

Por se tratar de prova especial submetida a requisitos específicos, a perícia só pode ser deferida pelo Julgador quando a apuração do fato litigioso não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

O indeferimento da solicitação de perícia não é motivo suficiente para declaração de nulidade da decisão recorrida, nos termos da Súmula 163.

Súmula CARF Nº 163 - O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia **não configura cerceamento do direito de defesa**, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Grifou-se.

Ademais, como ficará demonstrado no julgamento do mérito, a realização da perícia é prescindível para formar convicção, motivo pelo qual o pedido de perícia deve ser indeferido.

Nos termos da Súmula Carf nº 110, no processo administrativo fiscal é incabível a intimação dirigida ao endereço do advogado do sujeito passivo, motivo pelo qual o pedido deve ser indeferido.

Mérito

No mérito, a questão cinge-se ao fato que a aferição da base de cálculo para o pagamento da RAT ocorreu de forma indireta, motivada pela falta de apresentação dos elementos solicitados pela fiscalização no prazo determinado.

A argumentação da recorrente é que se tivesse sido concedido o prazo de prorrogação solicitado, os documentos teriam sido apresentados de modo a permitir o cálculo direito da contribuição, afastado a aferição de modo indireto.

Em seu relatório fiscal, a aferição indireta do tributo está assim justificada (fls. 25 a 26):

6) DA NÃO APRESENTAÇÃO DOS LIVROS CONTÁBEIS RELATIVOS AO EXERCÍCIO DE 2007

6.1) Através do Termo de Início da Ação Fiscal - TIAF **datado de 10/07/2008 foi solicitado ao contribuinte que apresentasse os livros contábeis (Diário e Razão)** relativos ao período fiscalizado. No prazo estipulado foram apresentados os livros contábeis dos exercícios de 2005 e 2006, **não sendo apresentados os livros relativos ao exercício de 2007. Reintimada a empresa, através do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, datado de 21/07/2008, a apresentar os referidos livros, também deixou de fazê-lo.** Pela não apresentação dos livros contábeis do exercício de 2007 a empresa incorreu em infração prevista na Legislação Previdenciária, tendo sido lavrado o Auto de Infração (obrigação acessória) - Al 37.185.249-8;

7) DAS CONCLUSÕES

7.1) **Considerando a não apresentação dos livros contábeis relativos ao exercício de 2007, por disposição legal, aferiu-se a remuneração da mão de obra empregada, com base no artigo 33, parágrafos 3o e 4 o da Lei 8.212/91** (detalhados no item 8 deste relatório), utilizando-se dos procedimentos previstos na Seção II do Capítulo IV da Instrução Normativa 03 SRP de 14/07/2005, que trata da regularização de obra por aferição indireta com base na área construída e no padrão de construção;

7.2) Nas planilhas em anexo demonstra-se:

7.2.1) o cálculo da área construída total;

7.2.2) o cálculo das áreas passíveis de redução (conf. art 449 da IN SRP 03);

7.2.3) as remunerações da mão-de-obra própria (excluídas as que não compõe o cálculo do CUB conforme previsão do artigo 453 da IN SRP 03) atualizadas até junho de 2008 conforme previsão do artigo 445 da IN SRP 03 (com a alteração introduzida pela IN RFB 829);

7.2.4) as remunerações da mão-de-obra terceirizada, atualizadas até junho de 2008 conforme previsão do artigo 445 da IN SRP 03 (com a alteração introduzida pela IN RFB 829);

7.2.5) as remunerações correspondentes a 5% das notas fiscais de concreto usinado (conforme previsão do artigo 448, inciso III da IN SRP 03) atualizadas até junho de 2008 conforme previsão do artigo 445 da IN SRP 03 (com a alteração introduzida pela IN RFB 829);

7.2.6) as remunerações recebidas a título de "vale compra", atualizadas até junho de 2008 conforme previsão do artigo 445 da IN SRP 03 (com a alteração introduzida pela IN RFB 829);

7.2.7) o cálculo da remuneração aferida tendo por base o CUB de maio de 2008, divulgado pelo SINDUSCON-PR em junho de 2008 - R\$ 658,08 que corresponde a tabela residencial R-8 de padrão baixo da região PR-1;

7.2.8) a apuração da base de cálculo lançada neste AI - R\$ 83.567,94 que corresponde a diferença entre a remuneração aferida e a somatória das remunerações descritas nos subitens acima;

8) DAS BASES LEGAIS PARA O LANÇAMENTO ARBITRADO:

8.1) A contribuição previdenciária é espécie tributária cuja modalidade de lançamento é a denominada "por homologação" ou "auto-lançamento". Nessa modalidade a lei atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, competindo a esta, posteriormente, conferir o procedimento e homologá-lo (Código Tributário Nacional - CTN, Artigo 150).

8.2) Em razão disso e por direito, compete a RFB verificar a exatidão dos recolhimentos feitos pelo contribuinte, examinando diretamente seus documentos, livros contábeis e fiscais, bem como outros elementos subsidiários, ou através de informações de terceiros. **Ocorrendo, porém, recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a RFB pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário (Lei 8.212/91, artigo 33, parágrafo 3o). Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira (Decreto 3.048/99, artigo 233, parágrafo único).**

8.3) Ainda na Lei 8.212/91, no artigo 33, parágrafo 4o é previsto que na falta de prova regular e formalizada, **o montante dos salários pagos pela execução de obras de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.**

8.4) A Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, no parágrafo 2o do artigo 597 prevê: **"considera-se prova regular e formalizada a escrituração contábil em livro Diário e Razão, conforme previsto no §13 do art. 225 do RPS e no inciso IV do art. 60 desta IN"**.

(Grifou-se)

Segundo o relatório fiscal, o pedido de apresentação da documentação do livro Diário e Razão, relativos ao ano de 2007, **constou de dois Termos de Intimação, o de data 10/07/2008 e o de data de 21/07/2008.** Assim, houve reiteração do pedido de apresentação dos documentos e, uma segunda vez, a intimação foi descumprida.

Diante do fato, e ainda conforme o relatório, o fiscal aplicou a legislação pertinente para apuração do tributo devido.

A própria recorrente declara a mora em apresentar os livros fiscais sob a justificativa que estavam aguardando ser encadernados.

O fiscal tem a prerrogativa, sob seu próprio juízo de valor, em conceder ou não pedido de prorrogação nos prazos concedidos e, não cabe a essa instância julgadora substituir o juízo de cabimento feito pelo fiscal, a não ser que ficasse nitidamente demonstrado o cerceamento de defesa, por exemplo, concedendo uma prazo muito exíguo para o cumprimento da intimação. Mas este não é o caso haja vista que o prazo já tinha sido prorrogado uma vez e se referia a documentos do ano anterior, para o qual **o contribuinte tinha o dever legal de manter em condições de ser exibido.**

A recorrente apresenta como prova de seu argumento a exclusão da multa por falta de apresentação dos documentos lançada no AI n.º 37.185.249-8, constante do Processo n.º 12268.000361/2008-60, que teve parte do crédito tributário exonerado pela Decisão da Turma da DRJ em 20/08/2011.

O citado Acórdão, enfrentou a mesma questão ora sob apreciação e decidiu assim:

Considerando a alegação do impugnante de que a **única falta cometida, derivou do fato de que ao tempo da fiscalização os livros não estavam encadernados** e, quanto ao Diário, faltava também o registro na Junta Comercial, e que o registro do Livro Diário, relativo a 2007 só ocorreu em 30 de julho de 2008 (fls.89), **conclui-se que o Auditor Fiscal não poderia deixar de apurar por aferição indireta a base de cálculo das contribuições e aplicar as sanções legais cabíveis, visto que já havia ocorrido a perda da espontaneidade para o contribuinte regularizar sua documentação.**

Portanto, **o fato de o contribuinte autuado ter deixado de apresentar à fiscalização os Livros Diário e Razão, relativos ao exercício de 2007, solicitados através do TIAF e TIAD, fls.7/10, conforme descrito no Relatório Fiscal da Infração, caracterizou, indubitavelmente, infração ao artigo 33, parágrafos 2.º e 3º da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991 e alterações posteriores, combinado com o artigo 232 e 233 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048 de 1999 e alterações posteriores.**

Tendo em vista que o **Auto de Infração foi lavrado de conformidade com a legislação vigente à época de sua lavratura, não há que se falar em nulidade do mesmo, posto que foi constituído observando o princípio da legalidade.** A atividade administrativa é obrigatória e vinculada, devendo a autoridade fiscal obediência à norma válida no ordenamento jurídica, conforme determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN, sob pena de responsabilidade administrativa.

(Grifou-se)

Na verdade o julgamento somente afasta a agravante e aplica o instituto da relevação da multa por falta de apresentação de documentos, *in verbis*.

De acordo com os dados constantes nos autos, fls.89 a 631 (Livro Diário n.º 14) e fls. 634 a 909 (livro Razão n.º 14), cujas cópias reprográficas foram conferidas com o original por servidor da RFB, resta comprovado que a empresa apresentou o Livro Diário n.º 14 registrado na Junta Comercial do Estado do Paraná, em 30 de julho de 2008 e o Livro Razão, relativos ao exercício de 2007, corrigindo assim a falta apontada nesta autuação. Cabe registrar que somente foi verificada a correção da falta apontada na autuação, ou seja, a apresentação dos Livros Diário e Razão, relativos ao exercício de 2007, quanto ao conteúdo e demais dados declarados pela empresa nos referidos livros, não foram analisados para verificar a exatidão dos mesmos.

Assim, constatada **a correção da irregularidade apontada na autuação e o pedido realizado no prazo de defesa, sendo a empresa primária e não ter incorrido em circunstância agravantes**, conforme informado no Relatório Fiscal da Infração, às fls.14, **deverá ser beneficiada com o instituto da relevação da multa**, conforme determinava o artigo 291, §1º do RPS, vigente ao tempo da lavratura e impugnação do presente Auto de Infração. Embora o artigo. 291, §1º do RPS tenha sido revogado pelo Decreto n.º 6.727, de 12/01/2009, não existindo mais a previsão de atenuação e/ou relevação da multa, nos casos de correção da falta até o prazo de impugnação, no presente caso, a relevação foi aplicada por se tratar de Auto de Infração lavrado em 31/07/2008, com ciência da empresa em 31/07/2008, portanto, anterior à alteração da legislação.

(Grifou-se)

Vê-se que o **citado Acórdão**, longe de corroborar a tese apresentada pelo recorrente, atua em sentido contrário, **afirma que diante da falta de apresentação dos documentos, era dever legal do fiscal realizar o lançamento usando da técnica de aferição indireta** para apurar a base de cálculo da contribuição.

Nos termos da do art. 33 da Lei n.º 8.212, de 2001, é dever do Fiscal realizar o lançamento. Já a utilização da técnica de aferição indireta, baseado no cálculo da mão de obra empregada, é uma faculdade do Fiscal quando se constata apresentação deficitária de documentos. O que foi o caso. Ademais, **o ônus da prova em contrária é tarefa do contribuinte**, e deve ser feita em seu momento adequado, sob pena de preclusão do direito.

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. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).

§ 1º **É prerrogativa** da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos **Audidores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados** o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos.(Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).

(...)

§ 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**.(Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).

§ 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.**

(Grifou-se)

Em conclusão, o lançamento realizado é hígido e cumpriu os mandamentos legais. Ademais, não cabe agora a realização de **perícia** para apuração direta da base de cálculo do tributo, visto que a **perícia não se presta a suprir falha do contribuinte na apresentação de provas.**

Conclusão

Por todo o exposto, voto por CONHECER integralmente o recurso voluntário. Em preliminar, NEGAR o pedido de perícia e intimação do advogado e no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias