



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

Processo nº 12963.000789/2010-80
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-01.481 – 3ª Turma Especial
Sessão de 17 de abril de 2012
Matéria CONSTRUÇÃO CIVIL: ARBITRAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES.
Recorrente MUNICÍPIO DE ANDRADAS - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2010 a 31/07/2010

AFERIÇÃO INDIRETA. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. AUSÊNCIA DE PROVA REGULAR E FORMALIZADA DAS REMUNERAÇÕES. COMPETÊNCIA PARA AFERIÇÃO INDIRETA.

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, o ônus da prova em contrário.

O Auditor-Fiscal é competente para aferir indiretamente o montante de remunerações expendidas na execução de obras de construção civil.

VEDAÇÃO DO AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA EM RAZÃO DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE.

E vedado, em sede administrativa, o afastamento de legislação tributária sob a justificativa de ilegalidade ou inconstitucionalidade.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Processo nº 12963.000789/2010-80
Acórdão n.º **2803-01.481**

S2-TE03
Fl. 105

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Oséas Coimbra Júnior, Gustavo Vettorato, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Leoncio Nobre de Medeiros, Wilson Antonio de Souza Correa.

CÓPIA

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata-se de Auto de Infração nº37.273.244-5/2010 contra o contribuinte acima mencionado, competência 07/2010, referente a créditos de contribuição social previdenciária, parte do empregado, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados que prestaram serviços em obras de construção civil, apuradas por aferição indireta em virtude da falta de prova regular e formalizada do montante dos salários pagos pela execução das obras, conforme Relatório Fiscal de folhas 14 a 18.

O contribuinte não apresentou as folhas de pagamento dos empregados que prestaram serviços nas obras de construção civil abaixo discriminadas, apesar de estar obrigado a elaborar folha de pagamento mensal da remuneração paga, devida ou creditada a todos os segurados a seu serviço, de forma coletiva por estabelecimento, por obra de construção civil e por tomador de serviços.

Os fatos geradores das 5 (cinco) obras foram agrupados no levantamento CC, calculado proporcionalmente à área construída de acordo com o Custo Unitário Básico (CUB): 1- Ampliação do Posto de Saúde de Campestrinho - CEI 50.015.66263/79; 2- Ampliação da Escola Municipal Caracolzinho - CEI 50.019.07591/75; 3- Ampliação da Escola Municipal Floriza M Trevisan - CEI 50.019.07548/77; 4- Conjunto de Casas Populares no Jardim Giaretta- CEI 70.004.25182/75; 5- Escola Municipal - Bairro Gonçalves - CEI 70.004.25204/70.

Os detalhes de cada obra como área construída, início e término encontram-se descritos no Relatório Fiscal e nos respectivos ARO simulados (Simulação de Regularização de Obras), juntados aos autos.

DA CIÊNCIA DO LANÇAMENTO

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 16/9/2010 (folha 1), apresentando defesa.

A decisão de primeira instância administrativa fiscal julgou procedente o lançamento, fls. 54 a 56.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 09/05/2011, apresentando recurso voluntário em 08/06/2011, alegando em síntese:

- a nulidade da decisão de primeira instância administrativa em razão da inafastabilidade da análise de todos os pontos aventados junto à defesa, quanto à impossibilidade da análise na esfera administrativa, de questões de cunho constitucional, em deferência ao disposto no art. 26-A do Decreto 70.235/72;

- da ilegalidade da aferição indireta do montante dos salários pagos pela execução das obras realizada por profissional não habilitado para tanto. Assim, face à inexistência de norma legal - neste não se podendo incluir decretos, portarias, instruções normativas e quejandos - que ampare a utilização do Custo Unitário Básico (CUB) para a elaboração dos cálculos da mão-de-obra empregada nos empreendimentos listados, e da absoluta falta de competência legal do agente fiscal para a avaliação levada a termo, afigura-se totalmente nulo o auto de infração lavrado;

- é insubsistente alegação de falta de prova regular e formalizada do montante dos salários pagos pela execução das obras. Se o Recorrente possui pedreiros em seu quadro de servidores e as únicas obras realizadas no período foram as fiscalizadas pelo agente fiscalizador, por lógica, nestas foi empregada a referida mão-de-obra, não sendo cabível, portanto, seu lançamento na forma pretendida, o que, de fato, milita em favor da reforma do julgado *a quo*, cancelando-se o lançamento efetuado;

- a ilegalidade da multa aplicada. Ilegal e descabida se mostra a definição do fato gerador da obrigação tributária no mês de emissão da ARO, bem como, a aplicação de multa ao sujeito passivo da obrigação tributária, tendo em conta que à época da ocorrência da edificação (2005), fato concreto do qual se originou a obrigação tributária ora exigida, afigurava-se em plena vigência o disposto no § 9º, do art. 239, do Decreto nº 3.048/91, que com sobriedade asseverava que *"as multas impostas calculadas coma percentual do crédito por motivo de recolhimento fora do prazo das contribuições e outras importâncias, não se aplicam às pessoas jurídicas de direito público, às massas falidas e às missões diplomáticas estrangeiras no Brasil e aos membros dessas missões."*;

- por fim, requer a cassação do acórdão 09-34.446, proferido pela 5ª Turma da DRJ/JFA, à vista de sua flagrante contrariedade ao disposto no art. 5º, LV, da CF, ou, caso inacolhida tal pretensão, pela total reforma com amparo nas teses supra aduzidas, determinando-se o imediato cancelamento do lançamento fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O Recurso voluntário é tempestivo, pressuposto de admissibilidade cumprido, passo ao exame das questões suscitadas.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA

A declaração de inconstitucionalidade de lei é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições. Assim, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, nos termos do art. 26-A e parágrafo único, do Decreto n. 70.235/72, bem como, art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria GMF n.º 256, de 22 de junho de 2009. No mesmo sentido é o que discorre a Súmula n.º 2 do CARF:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

COMPETÊNCIA DO AUDITOR-FISCAL. AUTUAÇÃO COM BASE NO CUSTO UNITÁRIO BÁSICO DA CONSTRUÇÃO CIVIL – CUB.

O Código Tributário Nacional – CTN, Lei n.º 5.172, de 25 de Outubro de 1966, estabelece no art. 194 que a legislação tributária regulará a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação:

Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.

Parágrafo único. A legislação a que se refere este artigo aplica-se às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive às que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal.

A Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007, que dispõe sobre a Administração Tributária Federal, menciona a competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais, bem como, as atribuições do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB, nos termos do art. 2º, 3º e 9º, como segue:

Art. 2º—Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).

*§3º—As obrigações previstas na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, relativas às contribuições sociais de que trata o **caput** deste artigo serão cumpridas perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

Art. 3º. As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).

(...)

Art. 9º A Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

(...)

Art. 5º Fica criada a Carreira de Auditoria da Receita Federal do Brasil, composta pelos cargos de nível superior de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (...).

Parágrafo único. (Revogado). (NR)

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;

d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal;

e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária;

f) supervisionar as demais atividades de orientação ao contribuinte;

II - em caráter geral, exercer as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 1º O Poder Executivo poderá cometer o exercício de atividades abrangidas pelo inciso II do caput deste artigo em caráter privativo ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Destarte, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil – AFRFB tem competência legal para efetuar lançamento fiscal relativos aos tributos federais e contribuições sociais. Improcedente a argumentação do contribuinte quanto à habilitação do Auditor-Fiscal para lançar auto de infração. Ademais, as atribuições de competência da RFB para fiscalizar, arrecadar e cobrar estão mencionadas no relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, fls. 09/10.

A Lei nº 8.212/91, também estabelece a competência da RFB e menciona sua prerrogativa, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, de 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. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a RFB pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. 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 RFB, cabendo ao proprietário, dono da obra, o ônus da prova em contrário. São os termos do art. 33, §§ 1º a 4º da Lei 8.212/91:

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).

§ 1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal-DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados.

§ 2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, 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, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada, 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 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.

O parágrafo 4º do art. 33 da Lei nº 8.212/91 não deixa dúvida de que 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 RFB (Custo Unitário Básico da Construção Civil – CUB), cabendo ao proprietário, dono da obra, o ônus da prova em contrário.

Assim, não há que falar em inexistência de norma legal que ampare a aferição indireta de mão-de-obra por intermédio do CUB, bem como, da incompetência legal do Auditor-Fiscal em lançar auto de infração quando não disponibilizado o valor da mão-de-obra empregada na obra de construção civil e da competência lançada no mês de emissão da ARO. São improcedentes tais argumentos.

O contribuinte apenas alega que possui pedreiros em seu quadro de servidores, entretanto não os identifica, tampouco, demonstra que tais pedreiros são suficientes para executarem as construções detectadas pela fiscalização. É de se notar que o contribuinte não menciona o engenheiro responsável da obra ou a empresa executora da obra. Tais argumentações genéricas e sem prova não têm o condão de desconstituir o lançamento fiscal.

MULTA. VALORES NÃO DECLARADOS EM GFIP.

A multa aplicada pela Lei nº 8.212/91, na redação introduzida pela Lei nº 11.941/2009, estabelece a distinção entre multa de mora (art. 35) e a multa de ofício (art. 35-A). Suas aplicações devem seguir formas distintas, aplicando-se para a multa de mora o art. 61 da Lei nº 9.430/96, e para a multa de ofício o art. 44 da Lei nº 9.430/96. Este entendimento, também, é corroborado pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ no Processo - AGRESP 200601560547.

A multa de mora, art. 35 da Lei nº 8.212/91 deve ser aplicada para pagamento fora do prazo previsto na legislação e será calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento por dia de atraso limitada a 20% (vinte por cento), nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430/96.

A multa de ofício, art. 35-A da Lei nº 8.212/91, deve ser aplicada nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96 (I - 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; II - 50%, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal). O lançamento de ofício está previsto no art. 149 do CTN:

Outrossim, o Supremo Tribunal Federal – STF fixou entendimento no sentido de que as cominações impostas por meio de lançamento de ofício decorrem do fato de omissão na declaração e recolhimento intempestivos da contribuição, nos termos do Processo -RE-AgR 241087. O julgado é acompanhado pelo STJ, REsp 330519/RS, e Tribunais Federais - TRF-3ª Região, AC 94.03.010836-3/SP, e TRF-1ª Região, AC 1997.01.00.047531-2/DF; que compreendem que deve ser efetuado o lançamento de ofício quando constatada diferença a menor, ou inexistência de pagamento, ou irregularidades na declaração de tributos sujeitos a lançamento por homologação (omissão ou inexatidão).

As alterações trazidas pela Lei nº 8.212/91 quanto à aplicação da multa devem ser observadas no caso objeto de análise, buscando o disposto nos artigos 106, inciso II, e 112, ambos do CTN, no sentido de se analisar e aplicar a norma que for mais benéfica ao contribuinte.

A análise será realizada pela comparação entre os valores das multas: a) aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941/2009; b) por descumprimento de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212/1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941/2009; e c) de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, acrescido pela Lei nº 11.941/2009.

No presente caso, por estar o auto de infração classificado como fato de omissão na declaração (GFIP) e recolhimento intempestivos da contribuição de tributos sujeitos a lançamento por homologação (omissão ou inexatidão), considerando que os tribunais (STF e STJ) fixaram entendimento de que se trata de lançamento de ofício, a multa a ser aplicada será a prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009. Assim, correta a aplicação da multa nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, conforme consta no relatório de Fundamentos Legais do débito – FLD, fl. 10.

O crédito tributário encontra-se revestido das formalidades legais do art. 142 e § único, e arts. 97 e 114, todos do CTN, com período apurado, discriminação dos fatos geradores, a base de cálculo, o Discriminativo de Débito – DD, a Instrução para o Contribuinte – IPC; os Fundamentos Legais do Débito – FLD; a identificação do contribuinte, identificação do Auditor Fiscal notificante, Relatório Fiscal, consoante artigo 33 da Lei nº 8.212/91 e demais dispositivos mencionados nos autos.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto em negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima

Processo nº 12963.000789/2010-80
Acórdão n.º **2803-01.481**

S2-TE03
Fl. 113

CÓPIA