



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|---|
| PROCESSO | 13603.723283/2010-02 |
| ACÓRDÃO | 2002-009.467 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 31 de julho de 2025 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | RENTALL CONSTRUÇÃO E EMPREENDIMENTOS LTDA |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias a seu cargo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Carlos Marne Dias Alves (substituto[a] integral), Marcelo Freitas de Souza Costa, Marcelo Valverde Ferreira da Silva (substituto[a] integral), Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo em parte o relatório da decisão ora recorrida:

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra o contribuinte RENTALL CONSTRUÇÃO E EMPREENDIMENTOS LTDA, no montante de R\$ 56.216,50, relativo às competências 03/2006, 04/2006, 05/2006, 02/2007, 04/2007, de 05/2007 a 13/2007, 01/2008 e 08/2008, consolidado em 6/12/2010.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 70/74 e com o relatório Discriminativo de Débito – DD (fls. 5/9), o crédito é referente a diferenças de contribuições devidas à previdência social incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês a empregados, correspondentes à parte da empresa, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) e a contribuições incidentes sobre a remuneração de contribuinte individuais. Também compõe o valor lançado, importâncias relativas a Diferenças de Acréscimos Legais – DAL, conforme demonstrado no relatório DAL de fls. 20/27.

Os valores lançados nas competências de 03/2006 a 05/2006 foram apurados por meio de arbitramento da base de cálculo e são relativos a obra de construção civil de responsabilidade da empresa. As importâncias lançadas para as competências de 2007 e 2008 foram apuradas, no CNPJ da empresa, com base nas folhas de pagamento, nas Guias da Previdência Social – GPS e nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social - GFIP.

Consta ainda no relatório fiscal que:

A base de cálculo do crédito previdenciário foi apurada pelos valores das remunerações indicadas das folhas/recibos de pagamento apresentadas pelo sujeito passivo e, também, com base nas notas fiscais de serviços emitidas contra a Prefeitura Municipal de Rio Acima/MG, quando da construção da quadra da Escola Municipal Professora Esmeralda Aleixo, por empreitada global, Matrícula CEI 50.022.34533/76.

Os fatos geradores da autuação não foram declarados por meio de GFIP e foram discriminados com os seguintes levantamentos:

- FP1 – FOLHA DE PAGAMENTO, referente a remunerações não incluídas nas folhas de pagamento dos empregados e contribuinte individual (retirada pró-labore), nas competências 04/2007, de 09/2007 a 12/2007; e

- NF e NF1- NOTA FISCAL, referente ao valor tributável aferido com base nos valores nominais das notas fiscais de serviços emitidas, nas competências de 03/2006 a 05/2006, contra a Prefeitura Municipal de Rio Acima (MG).

A aferição relativa à obra de construção civil foi efetuada em conformidade com o que determina o artigo 33 da Lei nº 8.212/1991 e o salário de contribuição, por competência, foi apurado pela aplicação do percentual de 40% sobre o valor total das notas fiscais de prestação de serviços (conforme disposto na citada Lei e na Instrução Normativa RFB, nº 971, de 13/11/2009, artigos 450 e 451), uma vez que não há previsão contratual de fornecimento de material e de equipamentos nos contratos disponibilizados pelo sujeito passivo.

Também foram lavrados, na mesma ação fiscal, autos de infração por descumprimento de obrigações acessórias, dentre eles, processos nº 13603.723288/2010-27, DEBCAD nº 37.275.959-9 (CFL 34 – deixar de escriturar de forma discriminada por obra os fatos geradores e as contribuições previdenciárias) e 13603.723289/2010-71, DEBCAD nº 37.275.956-4 (CFL 92 – deixar de elaborar folha de pagamento, GFIP e GPS para cada estabelecimento/obra).

Foram apropriados os recolhimentos efetuados pelo sujeito passivo em Guias de Recolhimento da Previdência Social-GPS com código de recolhimento “2100” e “2631”, conforme relatório RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados.

Os recolhimentos foram apropriados, preferencialmente, na liquidação das contribuições cujas bases de cálculo haviam sido declaradas em GFIP, mas que não foram incluídas no presente lançamento.

Em atendimento ao disposto no Código Tributário Nacional – CTN, artigo 106, inciso ‘II’, alínea “c” foi efetuada a comparação da multa mais benéfica, por competência, considerando-se a à legislação antes e após à MP 449/2008 de 3/12/2008, DOU de 4/12/2008, convertida na Lei nº 11.941 de 27/5/2009.

A fiscalização elaborou documentos nos quais, dentre outras informações, constam, por competência, a demonstração dos valores devidos, os valores das notas fiscais fatura, a demonstração da apuração das bases de cálculo previdenciárias (fls. 75/76), o cálculo das multas por incorreções em GFIP e o comparativo com vistas a aplicar o disposto no CTN, 106, inciso II (fls. 77/85).

A ação fiscal foi precedida do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF (fls. 39/40) do qual foi dada ciência ao contribuinte no dia 15/4/2010 (conforme assinatura à fl. 40). A documentação para realização do procedimento fiscal foi solicitada por meio do mencionado TIPF e por meio dos TIF de fls. 41/45.

Cientificado do presente AI em 9/12/2010, conforme assinatura à fl. 2, a atuada apresentou defesa (fls. 277/280) em 7/1/2011, na qual, basicamente:

Alega ter recolhido todas as contribuições patronais devidas no período mencionado no auto de infração o que seria comprovado pelos documentos juntados (anexo 1).

Informa, que ao prestar informações de sua folha de pagamento na GFIP não individualizou os empregados por obra, contudo, transmitiu as informações via internet de forma global conforme documentos juntados (anexo 2).

Diz que a autuação foi realizada com base nas notas fiscais emitidas contra a Prefeitura de Rio Acima (MG) pela construção de quadra da Escola Municipal Professora Esmeralda Aleixo. Assevera que todos os empregados dessa obra foram incluídos nas folhas de pagamento global e sendo assim, não se pode afirmar que deixou de recolher as contribuições previdenciárias patronais relativas aos empregados dessa obra.

Acrescenta que houve apenas o descumprimento da obrigação tributária acessória uma vez que desconhecia a necessidade de informar na GFIP os empregados por obra de forma individualizada e por isso prestou as informações de forma global.

Alega que o descumprimento de obrigação tributária acessória não pode levar a nova cobrança de obrigação tributária principal, tendo em vista que prestar informações e incluir todos os trabalhadores em GFIP sem individualizá-los por obra não tem o condão de levar a conclusão de que não houve o pagamento do tributo devido.

Diz reconhecer seu equívoco, qual seja não elaborar a folha de pagamento distinta por obra. Diz ainda, reconhecer a legalidade das multas aplicadas nos Autos de Infração 37.275.949-1, 37.275.955-6, 37.275.956-4 e 37.275.959-9 e, para quitá-las, pleiteou o seu parcelamento tendo iniciado o pagamento como comprovam os documentos juntados (anexo 3). Aduz que já esta refazendo a folha de pagamento distinta por obra e está reenviando a GFIP corrigida como comprovam os documentos juntados (anexo 4).

Explica que não conseguiu, no prazo para impugnação, refazer todas as GFIP, razão pela qual pede o prazo de 20 dias para apresentar o que faltou.

Disserta sobre o princípio do non bis in idem e alega que esta sendo cobrada por um tributo que já foi quitado.

Assevera que os valores lançados nos demonstrativos (planilhas) do auto de infração referente aos meses de 04/2007, 12/2007 e 13/2007 estão com os valores errados.

Diz que os valores de folha declarada em GFIP corretos para essas competências são, respectivamente, R\$ 33.606,06, R\$ 29.900,80 e R\$ 17.665,18.

Requer seja concedido prazo de 20 dias para apresentar a folha de pagamento do CEI nº 50.022.34533/76. Requer ainda seja declarado insubsistente o auto de infração e seja corrigido os valores das planilhas, bem como seus reflexos.

A 8ª Turma da DRJ/BHE por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação em acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007 CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias a seu cargo.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância em 26/06/2012, o sujeito passivo interpôs, em 23/07/2012, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, reiterando todos os termos de sua impugnação.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço em parte, não conhecendo da arguição de nulidade por supostamente não terem sido considerados corretamente os recolhimentos feitos pelo contribuinte, por não ter sido trazida em sua impugnação implicação em inovação recursal.

O impugnante não se insurgiu contra os valores lançados a título de diferenças de acréscimos legais pagos por ocasião de recolhimentos efetuados em atraso.

A decisão recorrida julgou parcialmente procedente a impugnação para retificar o valor lançado na competência 04/2007, relativamente ao levantamento FP1 –Folha de pagamento reduzindo a base de cálculo em R\$29,94.

Em relação à multa aplicada restou consignado na decisão que:

Diante das alterações da legislação previdenciária, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4/12/2009, o valor da multa aplicada deverá ser verificado e revisto, se for o caso, por ocasião do pagamento.

Assim, o litígio recai sobre a diferenças de contribuições devidas à previdência social incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês a empregados, correspondentes à parte da empresa, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) e a contribuições incidentes sobre a remuneração de contribuinte individuais.

Em sede de preliminar alega a Recorrente a nulidade do lançamento primeiro pelo reconhecimento de erro em relação à competência de 04/07.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Apenas para um melhor esclarecimento sobre o assunto, transcreve-se o dispositivo que rege a matéria no processo administrativo fiscal. Prescreve o art. 59 do Decreto 70235/72 com a nova redação dada pela Lei 8748/93:

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;

Por conseguinte, considerasse nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado quaisquer das situações, pois não se põe em dúvida a competência do autor, nem há que se falar em preterição do direito de defesa, vez que os fatos apurados foram descritos com o respectivo enquadramento legal, e levados ao conhecimento, da autuada, levando a mesma a defender-se plenamente através da peça impugnatória acostada aos autos.

Cabe salientar que em relação especificamente ao erro apontado em tal competência, ele foi corrigido com a retificação realizada na decisão de piso, tendo consequência a procedência parcial da impugnação, porém não implicando na nulidade de todo o lançamento

Assim rejeito a preliminar.

Tendo em vista que quanto ao mérito a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na manifestação de inconformidade, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

O crédito é referente a diferenças de contribuições devidas à previdência social incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês a empregados, correspondentes à parte da empresa, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) e a contribuições incidentes sobre a remuneração de contribuinte individuais. Também compõem o valor lançado, importâncias relativas a Diferenças de Acréscimos Legais – DAL. Tais valores foram apurados em relação a uma obra de construção civil (exercício de 2006) e no estabelecimento com CNPJ final “00001-24” (exercício de 2007).

O impugnante não se insurge contra os valores lançados a título de diferenças de acréscimos legais pagos por ocasião de recolhimentos efetuados em atraso.

Passa-se a apreciação das alegações do impugnante.

DIFERENÇAS DE RECOLHIMENTO IDENTIFICADAS EM 2007 As alegações do impugnante no sentido de que teria recolhido todas as contribuições devidas em relação ao período mencionado e de que estaria ocorrendo bis in idem com a presente autuação não pode prosperar pelas razões que seguem.

No ano de 2007, além das diferenças de acréscimos legais, foram apuradas diferenças de recolhimento nas competências de 04/2007 a 13/2007.

Em relação a essas competências, comparando-se o relatório RADA – Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (fls. 15/19) com as cópias de GPS juntadas pelo impugnante às fls. 292/348, constata-se que todos os valores recolhidos por meio das guias juntadas aos autos para fazer prova de recolhimento das contribuições, já haviam sido consideradas pela fiscalização na apuração dos valores lançados a título de diferença.

Da análise conjunta dos relatórios RADA, DD – Discriminativo do Débito (fls. 5/9), do demonstrativo de fl. 75 (elaborado pela fiscalização) e das cópias de folhas de pagamento juntadas aos autos pelo impugnante (fls. 432/433, fls. 449/450, fls. 465/466, fls. 479/480, fls. 491,492, fls. 503/504, fls. 518/519, fls. 533/534 e fls. 550/551), constata-se que não foi lançado qualquer valor já recolhido pelo contribuinte.

Quanto à alegação do impugnante de que os valores indicados no demonstrativo de fl. 75 referentes aos meses de 12/2007 e 13/2007 estariam errados tem-se como segue.

Com relação às competências 12/2007 e 13/2007 não restou demonstrado nos autos qualquer equívoco por parte da fiscalização, uma vez que as cópias de folhas de pagamento juntadas pelo impugnante (fls. 550/551) corroboram os valores apontados no demonstrativo aludido.

ARBITRAMENTO Em relação à obra de construção civil identificada sob a matrícula CEI nº 50.022.34533/76 foram lançadas contribuições nas competências 03/2006, 04/2006 e 05/2006 apuradas por arbitramento com base nos valores da notas fiscais de prestação de serviços.

A Lei nº 8.212/1991, de 24/7/1991, dispõe como segue:

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.

A definição do que é considerada uma apresentação deficiente está prevista no Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6/5/1999:

Art.233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. 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. (grifo nosso)

Dentre as formalidades legais que devem ser observadas pelo contribuinte na elaboração dos seus registros contábeis, estão aquelas estabelecidas pela legislação previdenciária com vistas a permitir a verificação de que todos os fatos geradores ocorridos por ocasião da execução ou prestação dos serviços de construção civil foram declarados e considerados pelo contribuinte para o recolhimento das contribuições respectivas.

Especificamente, a Lei nº 8.212/1991 determina que:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

[...] II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos; (grifos nossos)

Detalhando tal formalidade o RPS estabelece que:

Art.225. A empresa é também obrigada a:

[...] II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

[...] §13. Os lançamentos de que trata o inciso II do caput, devidamente escriturados nos livros Diário e Razão, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo, obrigatoriamente:

[...] II - registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar, clara e precisamente, as

rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços. (grifo nosso)

Com relação a obras de construção civil, a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13/11/2009, vigente na época do lançamento, estabelece que:

Art. 381. A base de cálculo para as contribuições sociais relativas à mão-de-obra utilizada na execução de obra ou de serviços de construção civil será aferida indiretamente, com fundamento nos §§ 3º, 4º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, quando ocorrer uma das seguintes situações:

[...] II - quando não houver apresentação de escrituração contábil na forma estabelecida no § 5º do art. 47;

[...] § 1º Nas situações previstas no caput, a base de cálculo aferida indiretamente será obtida:

I - mediante a aplicação dos percentuais previstos nos arts. 336, 451 e 455, sobre o valor da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços ou sobre o valor total do contrato de empreitada ou de subempreitada; II - pelo cálculo do valor da mão-de-obra empregada, correspondente ao padrão de enquadramento da obra de responsabilidade da empresa e proporcional à área construída; III - por outra forma julgada apropriada, com base em contratos, informações prestadas aos contratantes em licitação, publicações especializadas ou em outros elementos vinculados à obra, quando não for possível a aplicação dos procedimentos previstos nos incisos I e II.

No presente caso, verifica-se, pela leitura do relatório fiscal, que o impugnante, relativamente à obra em comento, não elaborou folhas de pagamento ou GFIP por obra de construção civil, tendo sido, inclusive, autuado pelo descumprimento dessas obrigações acessórias.

Com base no relatório fiscal dos autos do processo 13603.723288/2010-27, AI CFL 34 de R\$ 14.317,78, de 9/12/2010 (juntado às fls. 1.603/1605), em relação ao qual o contribuinte foi cientificado de forma conjunta com o auto de infração ora combatido (conforme comprova documento de fl. 1.602), constata-se que a fiscalização autuou o impugnante por ter deixado de efetuar o registro contábil dos fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma discriminada por estabelecimento da empresa e por obra de construção civil.

O contribuinte, cientificado dessas autuações no dia 9/12/2010 não se insurgiu, pelo contrário, na impugnação apresentada nestes autos, manifestou sua concordância com o procedimento fiscal a esse respeito. Tendo, inclusive, requerido a concessão de um prazo de 20 dias para apresentar folhas de pagamento distintas para a obra matrícula CEI nº 50.022.34533/76.

Assim, considerando-se as normas citadas e que restou comprovado que o contribuinte não efetuou a contabilização dos fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma discriminada por obra/estabelecimento e que havia elaborado folhas de pagamento distintas por obra; restando impossibilitada a comprovação de que houve o recolhimento das contribuições devidas em relação a obra com matrícula CEI nº 50.022.34533/76, está correto o procedimento fiscal.

Dessa feita, as alegações do impugnante em sentido contrário não podem ser acolhidas.

Depreende-se das normas citadas que a retificação das GFIP (que o impugnante pretende demonstrar com a juntada de cópias de algumas delas) e a elaboração de folhas de pagamento distintas por obra após o encerramento do procedimento fiscal não tem o condão de tornar dispensável o arbitramento.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura