



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13971.722744/2016-19
ACÓRDÃO	2102-004.022 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VERSATIL CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/03/2014 a 31/03/2014

NULIDADE. INCOMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

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 à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previdenciárias e das contribuições instituídas a título de substituição.

CONTABILIDADE DEFICIENTE. ARBITRAMENTO DE BASE DE CÁLCULO. AFERIÇÃO INDIRETA. CONSTRUÇÃO CIVIL. VALIDADE. PRERROGATIVA DO FISCO.

Aferição indireta é o procedimento de que dispõe a RFB para apuração indireta da base de cálculo das contribuições sociais. Aplica-se a aferição indireta nos casos em que o contribuinte se recusar ou não apresentar qualquer documento, sonegar informação ou apresentá-los deficientemente.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO E DEMONSTRAÇÃO DE DOLO E CONLUÍO. ATIVIDADE VINCULADA. APLICAÇÃO COGENTE. DIFERENCIAÇÃO COM MULTA MORATÓRIA.

A multa de lançamento de ofício não se confunde com a multa por atraso, moratória e tem aplicação cogente. Não há possibilidade de redução ou flexibilização pela Autoridade Tributária por ausência de previsão legal e pelo caráter vinculativo do exercício da atividade fiscal.

Ao se verificar qualquer uma das ocorrências dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, é dever da autoridade lançadora aplicar a multa qualificada de

150%, devendo ser demonstrada, de forma inequívoca, a intenção dolosa do contribuinte na prática dos atos de sonegação, fraude ou conluio, para impedir o conhecimento do fato gerador pela autoridade fazendária.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI SUPERVENIENTE MAIS FAVORÁVEL.

Aplica-se a redução da qualificação da multa ao limite de 100% em razão do princípio da lei superveniente mais benéfica.

ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADE. EFEITO CONFISCATÓRIO. MULTA. CONTROLE DE LEGALIDADE.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para limitar a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, em face da legislação superveniente mais benéfica.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade – Relatora

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleber Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de 03 (três) autos de infração de fls. 02/10, 11/21 e 22/29 lavrados em 15/09/2016, para lançamento de contribuição previdenciária, parte patronal, do segurado, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) e das contribuições em favor de terceiros (FNDE, INCRA, SENAI, Sesi e SEBRAE), incidentes sobre remuneração paga a empregados em obra de construção civil, apurada por aferição indireta.

Consta nos autos ter havido emissão indevida de CND de obra para que se pudesse registrar a construção civil, sob a matrícula CEI nº 51.224.69876/70.

Destaco informação consignada às fls. 33:

“(…)

IV.1. Fraude para fins de obtenção de CND de obra

7. Antes do início desta fiscalização a empresa solicitou a CND relativas às Contribuições Previdenciária e às de Terceiro com a finalidade de averbação nº Registro de Imóveis da obra de construção civil localizada na rua Alemanha, bairro Santa Rita em Brusque – SC, com área de 1.919,95 m2, matriculada sob CEI nº 51.224.69876/70.

8. A **CND** nº 230602014-88888876, emitida em 08/09/2014, foi **cancelada** pelo Ato Declaratório Executivo DRF/BLU nº 13, de 21 de junho de 2016 (DOC 02) devido a emissão indevida. (…)

9. Conforme conclusão da Representação (DOC 02), o **cancelamento se deve ao fato da ocorrência de falsas declarações e simulação da existência de vínculos empregatícios, em GFIPs e também nas DISOs transmitidas, com o fim de obter indevidamente as respectivas CND's**, nos termos a seguir resumidos:

- a) Informação falsa em GFIP e na DISO de vínculo empregatício de MAICON DANILO SCATULA AVILES;
- b) Falsa declaração em DISO do contador responsável pela respectiva escrita contábil.
- c) Início da Obra informado na DISO foi de 01/06/2013, mas o alvará de licença é de 16/06/2009 em nome do sócio gerente VALÉRIO SCHMITZ, indicando o início da obra em período anterior ao informado.(…)” - destaques desta Relatora

“(…)

36.2. Período em que a obra foi executada:

36.2.1. **Início** da Obra: **16/06/2009** (Data da Expedição do Alvará de Licença para Construção nº 263/2009) – Inc. VII, § 2º do Art. 390 da IN RFB nº 971/2009.

36.2.2. **Término** da Obra: **25/03/2014** (Data da expedição do **Habite-se** nº 088/2014) – Inc I, § 3º do Art. 390 da IN RFB nº 971/2009.

36.2.3. **Data da aferição: 03/2014 (Data do Término da Obra).**” – destaques desta Relatora

Houve imputação de multa de ofício qualificada de 150%, com base na qualificação que reproduzo adiante:

“(…)

Que a ação fiscal tinha como objetivo **verificar a regularidade na apuração, declaração e recolhimento da Contribuição Previdenciária relativa à obra de construção civil matriculada na CEI nº 51.224.69876/70.**

Fraude para fins de obtenção de CND de obra que antes do início desta fiscalização a empresa solicitou a CND relativas às Contribuições Previdenciária e às de Terceiro com a **finalidade de averbação no Registro de imóveis da obra de construção civil** localizada na rua Alemanha, bairro Santa Rita em Brusque - SC, com área de 1.919,95 m2, matriculada sob CEI nº 51.224.69876/70.

Que a **CND** nº 230602014-88888876, emitida em 08/09/2014, foi **cancelada** pelo Ato Declaratório Executivo DRF/BLU nº 13, de 21 de junho de 2016 (DOC 02) devido a **emissão indevida**.

Diz que conforme conclusão da Representação, o **cancelamento se deve ao fato da ocorrência de falsas declarações e simulação da existência de vínculos empregatícios**, em GFIPs e também nas DISOs transmitidas, com o fim de obter indevidamente as respectivas CND's, nos termos a seguir resumidos:

(...)

Informação **fraudulenta de segurado empregado em GFIP e DISO** Que na DISO consta recolhimentos em GPS para empregados no **período 06/2013 a 02/2014**, mas como informou a fiscalizada a partir de 01/2013 não tinha mais empregados formalizados (Ver resposta ao Termo de Início).

Que se extrai da GFIP o empregado informado na DISO seria MAICON DANILO SCATULA AVILES, conforme detalhado na Representação para Cancelamento de CND (DOC 02) Maicon nunca trabalhou para a fiscalizada.

(...)

Contabilidade com omissão de lançamentos contábeis e não registra o movimento real da remuneração dos segurados

Fiscalizada não possui escrituração contábil do ano de 2014

Que intimada a apresentar os livros diários e razões referente aos anos de 2012 a 2014, apresentou os livros referente aos anos de 2012 e 2013, não apresentando os livros referente ao ano de 2014 sob a alegação de que não houve movimentação contábil.

(..)"- destaques desta Relatora

Foi salientado que a recorrente não tinha contabilização regular, sendo arbitrada a base de cálculo das contribuições, por aferição indireta.

Consta a informação de que:

- "a fiscalizada apresentou os livros Diários e Razões do Período 01/01/2009 até 31/12/2011, no entanto não apresentou esclarecimentos se os empregados relacionados

executaram serviços na obra de construção civil matriculada sob o nº 51.224.69876/70 e não retificou as respectivas GFIPs” (fls. 37);

- “a fiscalizada devesse apresentar os livros contábeis mesmo que sem movimento para comprovar tais fatos, pois o “habite-se” que comprova o final da obra foi concedido em 25/03/2014 (DOC 04), dados coletados de informações prestadas a Receita Federal demonstram que a fiscalizada tinha movimento em 2014 e, portanto, a alegação de que não possuiu movimento não é verdadeira (...) 19.1. DIMOF: Dados extraídos da DIMOF demonstram que a movimentação bancária do ano de 2014 da fiscalizada foi de cerca de um milhão de reais, conforme quadro a seguir (...)” (fls. 38);

- ter havido omissão de Registro Contábil de equipamentos, materiais e insumos utilizados na OBRA 20. No período 01/01/2011 a 31/12/2013 não houve movimentação na conta contábil construção em andamento. No balanço patrimonial de 31/12/2010 a conta “Construção em Andamento” encerrou com um saldo de R\$ 269.628,37, ou seja, o mesmo saldo nesta conta no Balanço Patrimonial findo em 31/12/2013 (fls. 40/41);

- a fiscalizada não apresentou esclarecimentos se os empregados relacionados executaram serviços na obra de construção civil matriculada sob o nº 51.224.69876/70 e não retificou as respectivas GFIPs, que a mão de obra alocada a obra não é compatível com o porte da obra, como foi destacado às fls. 45:

- 01/2011 a 06/2011 – 2 empregados
- 07/2011 a 10/2011 – 1 empregado
- 11/2011 a 03/2012 – 2 empregados
- 04/2012 a 01/2013 – 1 empregado
- 02/2013 a 03/2014 – 0 empregado

Ao sócio foi atribuída responsabilidade solidária, nos termos do art. 135, III e 124, II do CTN.

O relatório fiscal constou às fls. 31/55.

A impugnação fls. 170/183 traz as seguintes alegações:

- (i) não ter havido dolo ou conluio,
- (ii) o descabimento da multa qualificada e sua redução para o percentual de 20%, e o efeito confiscatório, nos termos do disposto no art. 35 da Lei 8.212/2001 e art. 61, §§ 1º, 2º e 3º, da Lei 9.430/96,
- (iii) o afastamento da responsabilidade solidária do sócio-gerente,
- (iv) o descabimento da desconsideração da contabilidade para aferição de base de cálculo,
- (v) a ilegalidade da pretensão fiscal,

- (vi) a produção de todas as provas admitidas, especialmente o reexame de toda a contabilidade, sob pena de cerceamento de defesa.

Sobreveio o acórdão 01-033.858, proferido pela DRJ fls. 267/284, negando integralmente provimento à defesa.

Foram regularmente intimados recorrente às fls. 288 e solidário às fls. 290, foi interposto recurso voluntário conjunto, em peça única, às fls. 293/254, com razões recursais idênticas as da impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Vanessa Kaeda Bulara de Andrade** – Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e possui os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

PRELIMINAR

1. Da nulidade por cerceamento do direito de defesa e inadmissão de produção de novas provas

Primeiramente, esclareço que os recorrentes tiveram a oportunidade de produzirem as provas que entendessem cabíveis para a comprovação de suas peças recursais, nos termos do decreto 70.235/72, art. 16, III, §4º.

Destaco ainda que, tanto a diligência quanto o reexame de prova já trazida aos autos, não se prestam à complementação de novas provas que poderiam e deveriam ter sido produzidas pelo contribuinte. Além disso, o princípio da verdade material não supre a necessidade de comprovação das alegações, nem inverte o ônus da prova.

Portanto, a meu ver, da análise dos autos, os recorrentes juntaram a documentação que não foi considerada tecnicamente adequada, pela fiscalização, para afastar o lançamento tributário.

Ademais, com base na 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. Portanto, a prerrogativa é do julgador.

O recorrente alega nulidade em razão de pedido de reexame da contabilidade, não podendo ser mantido o auto de infração.

Entretanto, não há previsão legal para tal pedido de reexame, vez que durante a fiscalização, o contribuinte entregou a sua contabilidade que não foi considerada regular, para os fins aqui tratados.

Os casos de nulidade, estão delimitados no Decreto 70.235/70, arts. 10, 59 e 60, de modo que não há nulidade quando a exigência fiscal foi lavrada por pessoa competente e o processo foi devidamente instruído com todas as peças indispensáveis, contendo o lançamento descrição dos fatos suficiente para o conhecimento da infração cometida.

Destaco:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

(...)”

“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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)”

“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.”

Por tais razões, rejeito a preliminar de nulidade.

MÉRITO

2. Da competência da RFB em administrar e fiscalizar as contribuições previdenciárias – INSS

Conforme bem delimitou a decisão recorrida às fls. 275, reproduzo também, com base no art. 114, §12, do RICARF que, a Lei nº 11.457/07, em seus arts. 2º e 3º, instituiu a Receita Federal do Brasil, incorporando a Secretaria da Receita Previdenciária. Destaco a citada decisão:

“(…)

A Lei nº 11.457, de 16/03/2007, a qual dispõe sobre a Administração Tributária Federal, determina que:

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 à **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.**

(…)

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.

Observando-se o processo, os agentes envolvidos e todos os documentos utilizados na fiscalização, pode-se afirmar que a fiscalização foi efetuada pela RFB (Receita Federal do Brasil). Portanto improcedente a alegação de que a autuação foi efetuada por órgão incompetente.” – destaques desta Relatora

Assim, afasto a alegação de nulidade.

3. Da multa de ofício qualificada versus multa moratória de 20%; alegação de efeito confiscatório

A multa de ofício de 75%, que pode inclusive ser qualificada, como ocorreu no caso dos autos, não se confunde com a multa moratória, por atraso no recolhimento do tributo. Trata-se de institutos diversos, não sendo possível uma substituir a outra, por disposição legal, como pretendeu o recorrente, em suas alegações.

Nesse sentido, a multa de ofício tem previsão no art. 44 da Lei 9.430/96, cujo percentual é de 75% e qualificada ao limite de 150%, com a alteração superveniente de teto de 100%. A referida penalidade decorre de expressa previsão legal para os casos de infração tributária, devendo ser imputada de forma qualificada, sempre que houver demonstração pela autoridade fiscal, de dolo, fraude ou conluio.

Já a multa moratória que é limitada a 20%, decorre do pagamento em atraso, o que não é o caso dos autos.

Sobre a alegação de que o percentual da multa de ofício, inclusive, qualificada, teria efeito confiscatório, destaco que é vedado ao CARF a análise de legalidade ou inconstitucionalidade de norma, sendo pertinente o controle de legalidade das normas, como órgão do Poder Executivo. Essa vedação é ratificada pela Súmula CARF nº2 a seguir reproduzida:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Assim, mantenho a autuação, pelas razões acima, mas aplico a redução da qualificadora de 150% para 100% em razão da lei 14.689/23 e da retroatividade de lei mais benéfica.

4. Do afastamento da responsabilidade solidária do sócio

Ao co-recorrente Ihe foi imputada a solidariedade tributária, os temos do art. 124, II e 135, III, ambos do CTN. Destaco:

“**Art. 124.** São solidariamente obrigadas:

(...)

II - as pessoas **expressamente** designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.”

“**Art. 135.** São **pessoalmente** responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com **excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos**:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou **representantes de pessoas jurídicas de direito privado.**”

No relatório fiscal, ficou consignado que a responsabilização do socio se deu em razão dos atos praticados por infração de lei, a exemplo do que destaco fls. 52 :

“VIII. Da Responsabilidade Solidária

48. Como se vê, se restar caracterizado que o crédito tributário é resultante de **atos praticados com infração de lei**, temos a responsabilidade solidária dos administradores. E, de fato, como restou **fartamente comprovado**, tem-se caracterizada a **fraude** na conduta do contribuinte, com infração, portanto, à lei tributária e penal.”- destaques da Relatora

Mantenho a **responsabilidade solidária do sócio** na medida em que constam nos autos, de forma expressa, que o sócio como representante da empresa, detinha o conhecimento de que a CND da CEI foi emitida de forma irregular, inclusive, pela apuração da representação feita pela RFB, à fls. 51/53.

5. Do descabimento da desconsideração da contabilidade para aferição de base de cálculo

Como sabido, decorre das normas processuais, utilizadas de forma subsidiária no processo administrativo tributário, que o recorrente deve trazer aos autos todos os elementos probatórios correspondentes às suas alegações.

Assim, não cabe à diligência ou perícia, a função de suprir eventual deficiência probatória.

Nos caso dos autos, para apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias, a autoridade fiscal demonstrou claramente o motivo pelo qual precisou arbitrar a base: a deficiência da escrituração contábil e comercial do contribuinte.

O cotejo feito entre os livros fiscais, as notas de compra de fornecedores, material e a incoerência na declaração de mão de obra durante a construção civil, resultaram na impropriedade da documentação.

Dessa forma, a lei estabelece que o procedimento de aferição indireta é uma possibilidade facultada à RFB, para fins de apuração indireta da base de cálculo das contribuições sociais, nos casos em que o contribuinte se recusar ou não apresentar qualquer documento, sonegar informação ou apresentá-los deficientemente.

Assim, mantenho a decisão de piso.

6. Da ilegalidade da pretensão fiscal

Tal como esclarecido no item 2 acima, a apreciação de efeito confiscatório, ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei ou norma, é vedada aos julgadores do CARF, que tem função exclusiva de aplicação do controle de legalidade da norma vigente, como órgão do Poder Executivo.

Nesse sentido, destaco novamente a Súmula CARF nº2, que tem aplicação vinculante aos julgadores deste Órgão, nos termos do art. 25, §13º do Decreto 70.235/72.

Mantenho assim, a decisão de piso.

Conclusão:

Pelas razões acima expostas, conheço do recurso voluntário, rejeito a preliminar, e no mérito, dou parcial provimento para reduzir a qualificação da multa de ofício a 100%, nos termos da lei 14.689/23.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade