



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13971.724386/2017-60
ACÓRDÃO	2201-012.334 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JEFERSON PETERMANN
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Data do fato gerador: 30/08/2015

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, inciso I da Portaria MF nº 1.634 de 2023.

AFERIÇÃO INDIRETA DAS BASES DE CÁLCULO. PESSOA FÍSICA. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. POSSIBILIDADE.

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.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. FATO GERADOR.

É admitida a imputação da responsabilidade tributária solidária à pessoa física que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SUCESSÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO DE ESTABELECIMENTO. ARTIGO 133 DO CTN.

A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde

pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONFIGURAÇÃO CONDUTAS PREVISTAS NOS ARTIGOS 71, 72 E 73 DA LEI Nº 4.502 DE 1964. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689 DE 2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689 de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF Nº 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário na parte relativa à Representação Fiscal para Fins Penais, por incompetência do CARF e, na parte conhecida, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa qualificada a 100%, aplicando-se a retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte em conjunto com os responsáveis solidários R3J EMPREENDEMENTOS EIRELI – ME, RONALDO SANTOS e JOSÉ GERMANO MONTIBELLER (fls. 230/239 e págs. PDF 227/236) contra decisão da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR (fls. 198/211 e págs. PDF 196/209), que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado nos autos de infração, lavrados em 06/12/2017, abaixo relacionados, acompanhados do Relatório Fiscal (fls. 33/49) e dos Termos de Sujeição Passiva Solidária de JOSE GERMANO MONTIBELLER (fls. 145/146) e de RONALDO SANTOS (fls. 148/150):

- Auto de Infração - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR, no montante de R\$ 91.921,35, já incluídos juros de mora (calculados até 12/2017) e multa proporcional (passível de redução), referente contribuição da empresa sobre empregados e contribuição de GILRAT em aferição de obras de construção civil e serviços, CEI 60.005.58089/65 (fls. 02/10).
- Auto de Infração - CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS, no montante de R\$ 23.180,08, já incluídos juros de mora (calculados até 12/2017) e multa proporcional (passível de redução), referente contribuição devida a Outras Entidades e Fundos (SESI, SEBRAE, SENAI, INCRA e SALÁRIO-EDUCAÇÃO (FNDE)) devidas em aferição de obras de construção civil e serviços, CEI 60.005.58048/71 (fls. 11/22) e
- Auto de Infração - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS, no montante de R\$ 31.972,62, já incluídos juros de mora (calculados até 12/2017) e multa proporcional (passível de redução), referente contribuição do segurado empregado em aferição de obras de construção, CEI: 60.005.58089/65 (fls. 23/32).

Do Lançamento

Adoto para compor o presente relatório o seguinte excerto do acórdão recorrido (fl. 200 e pág. PDF 198):

(...)

Consta do Relatório Fiscal que as contribuições objeto dos presentes autos de infração são referentes à parte da empresa e 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 devidas à Outras Entidades (FNDE, INCRA, SENAI, Sesi e SEBRAE). As contribuições devidas a Seguridade Social foram apuradas por meio da aferição indireta da remuneração dos segurados empregados despendida em obra de construção civil sob responsabilidade de pessoas físicas, matriculada sob a CEI nº 60.00558089/65. A obra foi construída em conjunto por três pessoas físicas (Jeferson Petermann, Ronaldo Santos e José Germano Montibeller), todos solidários pelos débitos apurados, nos termos do inciso I do art. 124 do CTN. A obra enquadra-se como construção em nome coletivo, na forma do art. 322, XXIII da IN RFB nº 971/2009. Outrossim, foi considerada responsável subsidiária, nos termos do Inciso II do art. 133 do CTN, a empresa - R3J Empreendimentos Eireli, devido o repasse das atividades comercial/imobiliária das pessoas físicas (Jeferson, Ronaldo e José) para esta.

(...)

Da Impugnação

O contribuinte JEFERSON PETERMANN foi cientificado dos lançamentos em 02/01/2018 (AR de fl. 151) e os responsáveis solidários: JOSÉ GERMANO MONTIBELLER em 04/01/2018 (AR de fl. 152), RONALDO SANTOS em 12/12/2017 (AR de fl. 153), R3J EMPREENDIMENTOS EIRELI – ME em 13/12/2017 (AR de fl. 154) e apresentaram impugnação conjunta em 06/01/2018 (fls. 160/169 e págs. PDF 158/167), acompanhada de documentos (fls. 170/181 e págs. PDF 168/179), com os argumentos abaixo reproduzidos, extraídos do relatório do acórdão recorrido (fls. 200/202 e págs. PDF 198/200):

(...)

A empresa R3J Empreendimentos Eireli -ME, os Srs. Jeferson Petermann, Ronaldo Santos e José Germano Montibeller apresentaram impugnação em conjunto nos seguintes termos:

A empresa não foi notificada para o (síc) recolhimentos de contribuição de espécie alguma ou qualquer outro tipo de "cobrança", somente recebeu o Termo de Encerramento de Procedimento Fiscal, já com os valores levantados incluindo pessoas que não fazem parte do seu quadro societário, uma vez que é uma empresa individual - Eireli - cujo único sócio e responsável é o Sr. Jeferson Petermann. Esclarece que se trata de movimento arbitrado, já que a empresa não foi notificada e muito menos fiscalizada.

Afirma que o arbitramento não pode ser feito, uma vez que já fora realizado pela ARF - Agência da Receita Federal de Brusque, o qual apurou o cálculo do ARO e emitiu a CND da obra Global (em anexo) e não parcial como quer fazer crer o Auditor, fls. 34, DOCUMENTOS PARA REGULARIZAÇÃO PARCIAL.

Entende que o arbitramento é nulo, pois foi praticado com abuso de poder, sendo ineficaz, nem apto a produzir qualquer efeito. Afirmar que o notificante não viu as guias de recolhimento, registros, a contabilidade, e tudo o que poderia ter sido colocado ao seu dispor, entretanto usou os meios mais "cômodos", usou parâmetros no CUB. Informa que por uma análise mais profunda constatará que o Auditor usou de má-fé, ao desconsiderar a contabilidade. Ressalta que se a CND foi cancelada, qual seria o objetivo de querer enquadrar o sócio da empresa e os outros mencionados em um contrato, para fazer uma representação fiscal para fins penais, sendo que a empresa está sendo autuada e existe uma CND que dá amparo a essa obra.

Aduz que os fatos descritos e o direito aplicável à espécie, não deixam dúvidas quanto à ilegalidade da pretensão fiscal, uma vez que foi emitida uma CND válida e emitida em favor de ARIBERTO VECHINI.

Assevera que os índices usados pela fiscalização, e a fórmula de cálculo pretendida, somente seria possível se a lei assim definiu-se (*sic*), o que não é o caso.

Explica que o Conluio/Dolo resta descaracterizado pois a própria Fiscalização, no seu Relatório Fiscal, reconhece a existência de CND PARCIAL, mas que na realidade é uma CND GLOBAL, tanto que essa Certidão foi emitida em 24/06/2013 (CEI nº 60.005.58089/65) e está em plena vigência.

O Impugnante se atém ao documento de fls. 96 (termo de depoimento), no qual o Auditor-Fiscal e autor deste relatório em conjunto com o Auditor Eduardo elaboraram outras duas autuações, com o mesmo teor desta, que em seu entender foram elaboradas com má-fé.

Relata que as fiscalizações realizadas pelos Auditores em outras empresas não seriam dignas de credibilidade, uma vez que não demonstrariam o dolo/conluio das empresas na execução de obras de construção civil.

Esclarece que o Termo de Depoimento fls. 96, tomado do Sr. Zalmor da Silva, no qual se concluiu que os atos praticados por este junto a RFB teriam sido realizados sem procuração é falso, e tiveram o único intuito de dar suporte a lavratura do auto de infração. Explica que a mencionada procuração foi entregue a RFB.

Apresenta diversos documentos cedidos pelas empresas notificadas a autuada com a finalidade de comprovar a inexistência de dolo ou conluio como alegado por parte dos auditores.

Entende que não há responsabilidade solidária entre o sócio-gerente da empresa notificada e os demais mencionados no relatório fiscal, pois em momento algum ficou caracterizada a existência de dolo, descaracterizando os requisitos que devem ser observados nos art. 124 e 135 do CTN.

Argumenta que a multa de 150% se revela manifestamente inconstitucional, pois fere o art. 150, inciso IV, da CF/88, eis que evidencia o caráter confiscatório, ainda mais, quando ultrapassa o valor da obrigação principal.

Acrescenta que no caso não se aplica o disposto no art. 44, I da Lei nº 9.430/96, eis que a matéria seria regulada pelo art. 35 da Lei nº 8.212/91, que prevê como percentual da multa o estabelecido no §2º art. 61 da Lei nº 9.430/96, o qual limita em 20%.

Por fim, requer que seja declarada a insubsistência do crédito tributário, ou alternativamente, que seja reconsiderada a CND emitida em favor de Ariberto Vechini e Outros, para um novo exame. Solicita que na hipótese de que seja mantida a tributação, seja reduzida a multa fixada no percentual de 150% para 20%. Que seja afastada a responsabilidade solidária do sócio-administrador e demais contribuintes mencionados. Que se declare insubsistente as alegações fls. 47, item 49 - da representação lavrada, praticadas pela fiscalizada, bem como por seu representante legal e demais contribuintes citados.

(...)

Da Decisão da DRJ

A 7ª Turma da DRJ/CTA, em sessão de 30/07/2018, no acórdão nº 06-63.338, julgou a impugnação improcedente (fls. 198/211 e págs. PDF 196/209), conforme ementa abaixo reproduzida (fls. 198/199 e págs. PDF 196/197):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 30/08/2015

AFERIÇÃO INDIRETA. PESSOA FÍSICA. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL.

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.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. FATO GERADOR.

É admitida a imputação da responsabilidade tributária solidária à pessoa física que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SUCESSÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO DE ESTABELECIMENTO.

De acordo com o art. 133 do Código Tributário Nacional - CTN, a pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome

individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE.

A multa de ofício qualificada de 150% é aplicável quando caracterizada a prática de fraude com o objetivo de reduzir o montante das contribuições devidas.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. CANCELAMENTO DE CND. DRJ. INCOMPETÊNCIA.

As Delegacias Regionais da Receita Federal do Brasil de Julgamento não têm competência para apreciar impugnação de representação fiscal para fins penais e cancelamento de CND.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte JEFERSON PETERMANN foi cientificado da decisão da DRJ em **08/08/2018** (AR de fl. 220 e pág. PDF 218) e os responsáveis: R3J EMPREENDIMENTOS EIRELI (responsável subsidiário por alienação) em **06/08/2018** (AR de fl. 215 e pág. PDF 213); RONALDO SANTOS (responsável solidário de fato) em **27/08/2018** (Edital nº 011396571800010 de fl. 221 e pág. PDF 219) e JOSE GERMANO MONTIBELLER (responsável solidário de fato) em **24/09/2018** (Edital nº 011396571800012 de fl. 224 e pág. PDF 222) e interpuseram recurso voluntário em conjunto em **30/08/2018** (fls. 230/239 e págs. PDF 227/236), acompanhado de documentos (fls. 240/252 e págs. PDF 237/249), em que reprisam os mesmos argumentos da impugnação.

O presente recurso compôs lote sorteado a esta relatora.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade razão pela qual deve ser conhecido.

Como relatado anteriormente, no recurso voluntário os Recorrentes repisam os mesmos argumentos da impugnação, que foram devidamente rechaçados pela autoridade julgadora de primeira instância, com os fundamentos abaixo reproduzidos, com os quais concordo, motivo pelo qual os utilizo como razão de decidir no presente voto, tendo em vista o disposto no artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do Conselho Administrativo de

Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023 (fls. 202/210 e págs. PDF 200/208):

(...)

Do Procedimento de Fiscalização

O Impugnante alega que a empresa R3J Empreendimentos Ltda foi autuada por meio do Termo de Encerramento Fiscal, já com os valores determinados, sem sequer ter sido realizado nenhum ato fiscalizatório junto a ela, o que caracterizaria um ato arbitrário.

É de se esclarecer que a empresa R3J Empreendimentos Ltda foi caracterizada pela Fiscalização como responsável subsidiária pelos créditos apurados junto aos Contribuintes donos da obra: Sr. Jeferson Petermann, Ronaldo Santos e José Germano Montibeller, nos termos do §2º do art. 133 do CTN.

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

A Fiscalização deixou claro que a atividade comercial/imobiliária foi repassada das pessoas físicas (Jeferson, Ronaldo e José) para a nova empresa criada para tal finalidade, qual seja, R3J Empreendimentos Eireli, o que a torna responsável subsidiária pelas contribuições devidas relativas a atividade a qual sucedeu.

Nesta situação, o procedimento fiscal adotado mostra-se correto, pois foi aberto em nome dos Contribuintes, donos da obra, e em nome destes foi constituído o crédito tributário objeto desta autuação, sendo a R3J Empreendimentos arrolada como responsável subsidiária pelos débitos apurados até a data do ato que a sucedeu. Neste sentido, e diferentemente do que entende os Impugnantes, não é necessário que se instaure um procedimento fiscal junto a empresa R3J Empreendimentos para que se possa atribuí-la a responsabilidade tributária subsidiária. Necessário se faz nestas situações que se de amplo conhecimento dos fatos imputados aos contribuintes e a responsável subsidiária, para que todos, querendo possam exercer o direito a ampla defesa a respeito dos fatos que lhe estão sendo imputados, como aliás, está sendo feito nesta impugnação.

Sendo assim, não vislumbro nenhum ato arbitrário ocorrido na presente autuação e nenhum prejuízo que se possa atribuir a defesa, quanto a não instauração de

procedimento fiscal específico junto a empresa responsável subsidiária R3J Empreendimentos.

Da Aferição

Os Impugnantes alegam que seria nulo a aferição realizada pela Fiscalização, uma vez que já existiria uma CND para área Global (cálculo realizado pela Agência da Receita Federal de Brusque) e não parcial como descrito fls. 34 (Documento para Regularização de Obra Parcial).

É de se esclarecer que foi emitido inicialmente uma CND parcial (obra inacabada) em nome de ARIBERTO VECHINI E OUTROS, em 26/03/2013, por meio de laudo técnico, devido a transferência da propriedade da obra para o Sr. Jeferson, Ronaldo e José, que passam a ser os responsáveis pela regularização da obra, conforme podemos ver do trecho do relatório fiscal:

4. Foi emitido o alvará nº 770/2010 (DOC 04) em 30/11/2010 concedendo licença para construção de uma edificação residencial em alvenaria, com área total de 1.004,30 m², em nome de ARIBERTO VECHINI E OUTROS.

5. A obra de 1.004,30 m² na rua Florianópolis foi parcialmente construída conforme Laudo Técnico de 04/04/2013 assinado por Jeferson Petermann (DOC 01), onde constatou-se que a obra apresentava 25% de sua totalidade concluída conforme foto estampada no Laudo Técnico.

6. Em 24/06/2013 foi emitida CND com para regularização dos 25% (obra inacabada), com o recolhimento calculado por aferição, de acordo com o Laudo Técnico apresentado (DOC 01), realizado na matrícula CEI 60.005.58089/65 em nome de ARIBERTO VECHINI E OUTROS.

7. Em 12/08/2015 foi atestada a conclusão da obra pelo Habite-se nº 260/2015 (DOC 04) expedido pelo IBPLAN – Instituto Brusquense de Planejamento, com área de 1.004,30 m², em nome de ARIBERTO VECHINI E OUTROS.

8. ARIBERTO VECHINI foi intimado a apresentar os documentos relacionado a obra de construção civil matriculada sob o número CEI 60.005.58089/65 (Rua Florianópolis – Brusque – SC) através do Termo de Início de Procedimento Fiscal lavrado em 06/09/2017 (TDPF nº 09.2.04.00-2017.00229-0).

9. Em resposta a intimação foram apresentados diversos documentos e prestados esclarecimentos pelos senhores ARLINDO VECHINI e JOÃO ANTÔNIO VECHINI (DOC 03 e 04), que são os co-proprietários do terreno da rua Florianópolis, s/nº, Brusque, SC, dado em permuta.

10. Em síntese, alegam que Ariberto Vechini, Arlindo Vechini e João Antônio Vechini não são os contribuintes responsável pela construção e sim os senhores Jeferson Petermann, Ronaldo dos Santos, José Germano Montibeller e a empresa R3J Empreendimentos Eireli.

11. De fato, através do Contrato de Permuta (DOC 03) datado em 18/11/2009, averbado na matrícula do imóvel nº 56.046, do livro 02 do Ofício do Registro de Imóveis da Comarca de Brusque – SC, os senhores Ariberto Vechini, Arlindo Vechini, João Antônio Vechini e suas respectivas esposas deram em permuta um terreno na rua Florianópolis – Brusque – SC para receberem em troca dois apartamentos e uma sala comercial a serem construídos no mesmo local pelos senhores Jéferson Petermann, Ronaldo Santos e José Germano Montibeler.

12. Portanto, Jéferson Petermann, Ronaldo Santos e José Germano Montibeler são de fato os contribuintes responsáveis pelas Contribuições Previdenciárias incidente sobre a mão de obra despendida na construção da obra sito na rua Florianópolis – Brusque – SC, na qualidade de donos da obra.

Tais informações estão corroboradas por meio dos documentos (DOC 01 – **Docs de Regularização Parcial** – Extrato CND parcial, Laudo Técnico, RRT e recolhimentos da aferição) em anexo ao relatório fiscal.

Quanto a CND Global emitido em nome dos contribuintes na qual se refere os Impugnantes a Fiscalização deixou claro que não pode ser acatada, uma vez que foi cancelada pela RFB, pelo fato de ter sido emitida em nome da empresa R3J Empreendimentos que fora constituída somente depois da obra ter sido concluída. Ora, não há como uma empresa realizar um (*sic*) obra se sequer existia quando da sua construção, neste sentido, é o que contém o relatório fiscal.

13. Em relação a **R3J** Empreendimentos Eireli-ME cabe alguns esclarecimentos, tendo em vista que o empreendimento foi transferido para sua propriedade após a conclusão da obra.

14. A **R3J** Empreendimentos Eireli-ME foi constituída em 05/08/2015 conforme Contrato Social registrado na Junta Comercial do Estado de Santa Catarina – JUCESC (DOC 05) sob o nº 42600167661, em 21/08/2015, pelo senhor Jéferson Petermann.

15. Em 16 março de 2016, Jéferson Petermann, Ronaldo Santos e José Germano Montibeler registraram a cessão do Contrato de Permuta do terreno sito rua Florianópolis, s/n, Brusque, SC, para a empresa **R3J** Empreendimentos Eireli, e no mesmo dia foi realizado o registro do processo de incorporação da obra em nome da R3J Empreendimentos Eireli, conforme transcrito na Certidão de Inteiro Teor da matrícula nº 56.046 – livro 2 do Ofício de Registro de Imóveis da Comarca de Brusque – SC (DOC 03).

16. Também foi aberta uma nova matrícula (CEI 51.233.37611/77) para obra de 1.004,30 m² na rua Florianópolis em nome da R3J Empreendimentos Eireli.

17. Extrai-se ainda da Certidão de Inteiro Teor da matrícula nº 56.046 (DOC 03) que a obra em alvenaria, com área de 1.004,30 m² foi averbada com a apresentação da Certidão Negativa de Débitos Relativos às Contribuições Previdenciárias e às de Terceiros (CND Nº 000182016-88888611) em nome da empresa **R3J EMPREENDIMENTOS EIRELI – ME** na nova matrícula CEI 51.233.37611/77.

18. Nota-se que todo processo de incorporação e regularização do empreendimento foi realizado em nome da **R3J Empreendimentos Eireli**, mas como vimos anteriormente a obra já estava concluída quando de sua constituição.

19. A CND em nome da **R3J** foi emitida com base nas informações prestadas na DISO – “Declaração e Informação sobre Obra de Construção Civil” (DOC 01) enviada em 2016.

20. A DISO “Declaração e Informação sobre Obra de Construção Civil” é uma declaração que objetiva dar início ao procedimento de regularização de obra e seus dados são fundamentais para o correto enquadramento da obra.

21. A **CND** nº 182016-88888048, emitida em 03/02/2016 com base nas informações prestadas na DISO acima citada, foi **cancelada** pelo Ato Declaratório Executivo DRF/BLU nº 13, de 21 de junho de 2016 (DOC 02) devido a emissão indevida.

22. Conforme conclusão da Representação (Proc. nº 10010.019640/0616-72), o cancelamento da CND de diversas empresas se deu em virtude 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.

23. No caso, constata-se que a **R3J Empreendimento Eireli** simulou a execução da obra de construção civil com dados anteriores a sua constituição (05/08/2015), conforme a seguir:

a) Informou um período de início e de fim da obra anterior a sua constituição e que também não corresponde o verdadeiro período de execução da obra. Período informado da obra: 01/01/2015 a 30/05/2015;

b) Informou em DISO que executou a obra com mão de obra própria, relacionou recolhimentos no período entre as competências 01/2015 a 05/2015 e efetuou recolhimentos na CEI nº 51.233.37611/77 para as competências 04/2015 e 05/2015 em 17/11/2015 (DOC 02).

c) Informou em GFIP como único empregado para a obra **MAICON DANILO SCATULA AVILES** (DOC 02 - Extrato da Gfip), MAICON nunca trabalhou para a **R3J** (DOC 02 - Entrevista com Maicon).

d) Declarou em DISO sob as penas da lei que a **R3J** possui escrituração regular, com Livro Diário no período de execução da obra formalizado, e respectivo Razão, quando na verdade a empresa ainda não existia no período da obra.

e) Também informou em DISO que a contadora responsável seria Luciana de Oliveira Custodio. Através de esclarecimentos prestados (DOC 02) Luciana informou que nunca foi responsável e nem prestou serviços para a empresa **R3J**, e da mesma forma não prestou serviços através do escritório contábil a qual está vinculada, e em nenhum momento auxiliou na obtenção de CND.

Vale lembrar que a aferição da mão de obra relativa a construção civil deu-se pelo fato de que a empresa R3J Empreendimentos sequer existia quando da construção da obra, motivo pelo qual não se pode utilizar de seus lançamentos contábeis a fim de se verificar a regularização da obra. Salienta-se que no período da obra os responsáveis pela sua regularização seriam as pessoas físicas do Sr. Jeferson, Ronaldo e José, sendo que estes por não serem pessoas jurídicas, não poderiam regularizar a obra com base na contabilidade, mas somente por meio de aferição, aliás, como fora feito pela Fiscalização, inclusive tal fato foi evidenciado no relatório fiscal, nos termos do §4º do art. 33 da Lei nº 8.212/91:

28. O proprietário de obra de construção civil pessoa física, embora seja equiparado a empresa pela legislação previdenciária, não está obrigado à escrituração contábil dos fatos geradores, nos termos do § 7º do art. 47 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009. Por esta razão, o art. 342 da referida IN determina seja aplicada à pessoa física proprietária de obra de construção civil a mesma regra aplicável às pessoas jurídicas que não possuem contabilidade regular, **ou seja, que as contribuições devidas sejam apuradas por aferição indireta, conforme previsto no § 4º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991.**

...

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 nº 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Da Caracterização do Dolo em Fraudar

Entende os Impugnantes que não ficou caracterizado o dolo para fraudar ou sonegar as contribuições previdenciárias na execução da obra de construção civil, para tanto, traz diversas autuações dos auditores em outras obras de diferentes empresas que demonstrariam que nem na presente obra em discussão e nem aquelas autuadas pelos mesmos auditores haveria o intuito doloso.

O intuito de fraude ficou plenamente demonstrado de forma inequívoca, uma vez que as declarações prestadas em GFIP e DISO tiveram como finalidade a simulação de documentos e fatos visando a regularidade fiscal. A informação nestes documentos de segurados obrigatórios que nunca lhe prestaram serviço, a data de início da obra em período posterior a que efetivamente ocorreu, a falsa declaração em Diso do contador responsável pela obra, a utilização de terceira pessoa jurídica para regularização da obra, por si só, evidencia o elemento dolo, no sentido de ter a consciência e querer a conduta de fraude descrita no art. 72 da Lei nº 4502/64.

38. Numa análise objetiva dos fatos relatados neste relatório fiscal, frente aos dispositivos legais em comento, não há como deixar de enquadrar nas definições de fraude contidos nos arts. 72 da Lei 4.502/64, já transcritos.

39. As circunstâncias narradas nos autos evidenciam, de forma inequívoca, o intuito deliberado, por parte dos **CONTRIBUINTES** de fraudar declarações prestadas a fim de simular a regularidade fiscal. A adoção da prática de valer-se de fraude de declaração, prestando informação em GFIP e DISO de SEGURADO OBRIGATÓRIO que nunca lhe prestou serviços, informação em DISO da data de início da obra em período posterior, falsa declaração em DISO do contador responsável pela escrita contábil, utilização de terceiras pessoas jurídicas para a regularização da obra, por si só evidencia o elemento dolo, no sentido de ter a consciência e querer a conduta de fraude descrita no art. 72 da Lei nº 4502/64.

40. Ressalta-se que os atos praticados se estendem a outras empresas, conforme escrito na Representação para Cancelamento de CND (Proc. nº 10010.019640/0616-72), revelando-se em um esquema fraudulento aplicado a fim de comprovar a regularidade fiscal junto aos Ofícios de Registros de Imóveis referente a obras de construção civil, sem os recolhimentos das contribuições devidas.

41. Em consequência, as multas de ofício foram aplicadas neste procedimento no percentual de 150%, em virtude da caracterização de fraude, nos termos da legislação retrocitada.

Os Impugnantes entendem que não haveria responsabilidade solidária, pois não restaria demonstrado a conduta dolosa destes.

Quanto a demonstração do dolo, já vimos no presente voto que resta demonstrada, porém deve-se esclarecer que a responsabilidade atribuída ao Sr. Jeferson, Ronaldo e José não se deu em razão da conduta dolosa a eles atribuída. A responsabilidade solidária dos arrolados na presente autuação decorre do fato de que as pessoas que tenham interesse comum na situação que constituição do fato gerador, nos termos do inciso I do art. 124 do CTN. No caso, a obra foi construída pelos donos da obra, uma vez que se trata de construção civil em nome coletivo, no qual todos os donos da obra teriam interesse comum na contratação dos segurados que executariam a obra, situação considerada como fato gerador da cobrança de contribuições previdenciárias.

Neste sentido, todos os co-responsáveis respondem sem benefício de ordem e independe da caracterização ou não do dolo de fraudar a regularização da obra, que como veremos logo adiante, é motivo para a qualificação da multa aplicada. Importante, também, destacar que a responsabilidade subsidiária da empresa R3J Empreendimentos, também não decorreu do dolo nas fraudes constatadas na obra, mas da continuidade da atividade comercial/imobiliária que vinha sendo desenvolvida pelos donos da obra pela R3J, nos termos do art. 133 do CTN.

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

Em relação aos documentos e conclusões trazidas pelos Impugnantes a respeito de outras autuações em obras de outras empresas realizadas pelos auditores, visando demonstrar a regularidade na emissão da CND daquelas obras, tem-se que o (sic) cancelamentos das respectivas CND, ocorreram no Proc. 10010.019640/0616-72 (Representação para Cancelamento de CND), Item 40 do Relatório Fiscal, citado acima.

Assim, não cumpre a esta Delegacia de julgamento a reanálise da decisão a respeito do cancelamento das CND's relativo a esta obra e nem de outras obras autuadas pelos Auditores desta autuação. A referida competência pertence a Delegacia da Receita Federal da jurisdição do Contribuinte.

A competência da Delegacia de Julgamento, restringe-se a realizar o controle da constituição do crédito tributário à luz das normas materiais e processuais tributárias. A propósito, cabe transcrever o Regimento Interno da Secretaria da

Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria nº 430/2017 do Ministério do Estado da Fazenda, a este respeito:

Art. 277. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), com jurisdição nacional, compete conhecer e julgar, depois de instaurado o litígio, impugnações e manifestações de inconformidade em processos administrativos fiscais:

I - de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive devidos a outras entidades e fundos, e de penalidades;

II - de infrações à legislação tributária das quais não resulte exigência de crédito tributário;

III - relativos à exigência de direitos antidumping, compensatórios e de salvaguardas comerciais; e

IV - contra apreciações das autoridades competentes em processos relativos a:

a) restituição, compensação, ressarcimento, reembolso, suspensão e redução de alíquotas de tributos;

b) Pedido de Revisão da Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (Perc);

c) indeferimento de opção pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e pelo Simples Nacional; e

d) exclusão do Simples e do Simples Nacional.

§ 1º Às DRJs compete ainda gerir e executar as atividades de comunicação social, de tecnologia e segurança da informação, de programação e logística, de gestão de pessoas, de planejamento, avaliação, organização e modernização.

§ 2º O julgamento de impugnação de penalidade aplicada isoladamente em razão de descumprimento de obrigação principal ou acessória será realizado pela DRJ competente para o julgamento de litígios que envolvam o correspondente tributo. § 3º O julgamento de manifestação de inconformidade contra o indeferimento de pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e contra a não homologação de compensação será realizado pela DRJ competente para o julgamento de litígios que envolvam o tributo ao qual o crédito se refere.

Cabe destacar que no âmbito do contencioso administrativo o que se busca é o controle da legalidade do crédito administrativo, isto significa que nenhuma providência deve ser tomada por este órgão julgador quanto a reanálise do cancelamento das CND's.

Multa Qualificada

Os Impugnantes alegam que ficou largamente demonstrado na defesa que não há provas de qualquer atividade dolosa por parte da empresa ou dos demais contribuintes relacionados no relatório fiscal, devendo-se afastar a aplicação da multa qualificada.

É de se consignar que ao longo deste voto ficou claramente caracterizado que os créditos apurados são devidos em função de conduta intencional por parte autuados em simular ou fraudar declarações, condições ou cláusulas em negócios jurídicos com vista a regularizar obra de construção civil junto a RFB, motivo pelo qual deve ser mantida a aplicação da multa qualificada, aliás, como ficou claramente descrito no Relatório Fiscal, itens 38 a 41, já transcrito em trecho acima deste voto.

Cabe informar que mostra-se incabível o deferimento do pedido para a aplicação da multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96, pois a referida multa se limita as contribuições sociais previdenciárias pagas espontaneamente e antes de iniciado o procedimento fiscal.

Art.61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998).

No caso, como as contribuições foram incluídas em Autos de Infração, não há como aplicar a multa no patamar de 20% como querem os Impugnantes, mas sim a multa prevista no art. 44, §1º da Lei nº 9.430/96, por se tratar de lançamento de ofício.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) 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;

...

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

Quanto ao argumento de que a multa qualificada afronta ao princípio do não-confisco, cabe esclarecer que não compete a esta autoridade julgadora, afastar por inconstitucionalidade ou ilegalidade conforme alhures esclarecido. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sem questionamentos acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou, pois o lançamento é uma atividade administrativa vinculada, conforme disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Além do que, cumpre informar que não pode ser atendida a solicitação para a redução da multa qualificada, pelo fato de que não há permissão legal que autorize este julgador. O percentual da multa de 150% está previsto §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 e uma vez vigente tal normativo legal não cabe afastá-lo.

Assim, deve-se manter a multa qualificada no percentual de 150% na presente autuação.

Da Representação para Fins Penais

Analisando a defesa apresentada constata-se que os Impugnantes defendem-se no sentido de não lhe ser imputados os crimes tributários nesta ação fiscal, porém é de se esclarecer que as Delegacias da Receita Federal de Julgamento - DRJ, não têm competência para apreciar alegações relativas ao cometimento em tese de crimes.

O Decreto 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal no âmbito federal, não prevê quaisquer medidas relacionadas a apreciação de crime pelo julgador administrativo. E não poderia ser diferente, visto que competência para processar e julgar tal espécie de ilícito penal é da Justiça Federal a teor do art. 109 da Constituição Federal.

A competência da Delegacia de Julgamento, restringe-se a realizar o controle da constituição do crédito tributário à luz das normas materiais e processuais tributárias. A propósito, o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria nº 430/2017 do Ministério do Estado da Fazenda, conforme alhures citado, trata da competência de julgamento pelas DRJ's.

Cabe destacar que no âmbito do contencioso administrativo o que se busca é o controle da legalidade do crédito administrativo, isto significa que nenhuma providência deve ser tomada por este órgão julgador quanto a análise da existência ou não dos crimes que foram, em tese, imputados ao Contribuinte.

(...)

Em complemento ao acima, de acordo com a prescrição contida no artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Em obediência ao princípio da legalidade não há amparo legal para que, por meio de interpretação analógica, isentar-se ou reduzir o percentual de multas, ainda que o contribuinte não tenha agido de má-fé.

Não se pode perder de vista que o lançamento da multa por descumprimento de obrigação de pagar o tributo é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no *quantum* previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante da ocorrência da falta de pagamento do tributo, aplicou a multa no patamar fixado na legislação. Não há, portanto, como se deferir o pedido para redução da multa.

Em vista do exposto, a multa qualificada foi devidamente aplicada, justificando a sua manutenção. Contudo, diante da superveniência da Lei nº 14.689 de 2023, que reduziu o percentual da multa qualificada a 100%, dando nova redação ao artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, deve-se aplicar ao caso a retroatividade benigna, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional.

No que diz respeito à Representação Fiscal para Fins Penais cabe a reprodução do teor da Súmula CARF nº 28, de observância obrigatória por parte dos membros do colegiado:

Súmula CARF nº 28

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Por fim, semelhantemente ao argumentado pela autoridade julgadora de primeira instância, não pode ser acolhido o pedido de reconsideração da CND emitida em favor de Ariberto Vechini e outros, para um novo reexame, por tratar-se de procedimento administrativo próprio¹,

¹ Conforme relatado pela autoridade lançadora (fl. 37):

(...)

21. A CND nº 182016-88888048, emitida em 03/02/2016 com base nas informações **prestadas** na DISO acima citada, foi **cancelada** pelo Ato Declaratório Executivo DRF/BLU nº 13, de 21 de junho de 2016 (DOC 02) devido a emissão indevida" (fl. 37).

22. Conforme conclusão da Representação (Proc. nº 10010.019640/0616-72), o cancelamento da CND de diversas empresas se deu em virtude da ocorrência de falsas declarações e simulação da existência de vínculos empregatícios, em GFIPsⁱ e também nas DISOsⁱⁱ transmitidas, com o fim de obter indevidamente as respectivas CND's.

(...)

não sendo competência desse órgão julgador administrativo de segunda instância a análise da matéria e, por conseguinte, não há que se falar em cerceamento de defesa do Recorrente.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em conhecer em parte do recurso voluntário, não conhecendo da matéria relativa à Representação Fiscal para Fins Penais, por incompetência do CARF e, na parte conhecida, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa qualificada a 100%, aplicando-se a retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos