



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

Processo n° 14363.000149/2010-64
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-003.671 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de junho de 2017
Matéria Contribuições Previdenciárias em obra de Construção Civil
Recorrente K. J. HARJANI-CIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/2002

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO PREVISTO NO CTN. OCORRÊNCIA.

O prazo para que o Fisco cumpra o seu poder/dever de constituição do crédito tributário é de cinco anos contados, conforme o caso, na forma determinada pelos artigos 173 ou 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. APURAÇÃO DE SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AFERIÇÃO INDIRETA. CABIMENTO.

Não tendo sido apresentado, durante o procedimento inquisitório de fiscalização, ou em fase de impugnação do lançamento, documentos hábeis e idôneos aptos a permitir o cálculo do salário de contribuição relativo à mão-de-obra empregada em obra de construção civil, é permitido à Autoridade Fiscal, nos termos do parágrafo 4º do artigo 33 da Lei nº 8.212/91, a aferição indireta das contribuições sociais previdenciárias devidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência dos valores relativos às contribuições devidas nas competências anteriores a dezembro de 1999.

(assinado digitalmente)

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente e Relator.

EDITADO EM: 19/06/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão que manteve o lançamento tributário referente às contribuições previdenciárias devidas por aferição indireta de remuneração paga em obras de construção civil.

Por sua precisão e clareza, utilizo, com o devido pedido de licença, o relatório fiscal constante da Resolução 2302-000.138 de 07 de fevereiro de 2012, prolatada pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, constante de folhas 220 do processo digital:

"Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/2002.

Data da lavratura da NFLD: 17/05/2005.

Data da Ciência do NFLD: 09/06/2005.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito NFLD lavrada com a finalidade de substituir a NFLD DEBCAD nº 35.732.9775, anulada em virtude de terem sido apresentados novos documentos relativos às duas reformas incluídas naquela notificação (Certidões de Habite-se, Registro de Imóveis e CND relativa ao prédio do TAJ MAHAL CONTINENTAL HOTEL), conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 15/19.

Informa a Autoridade Lançadora que no decorrer da ação fiscal, não foram apresentados os documentos relativos às reformas executadas em dois estabelecimentos da empresa (Taj Mahal Continental Hotel e Plaza Hotel), cujas despesas foram verificadas em diversas contas do livro Razão, a saber:

• conta 2112 Reformas em Andamento, conta 2002 Edificações e Construções e conta. 4224 Gastos com Instalações, referentes a 1996/1997; • conta 2035 Reformas em Andamento Filial/ TAJ, referente a 1998 e 1999; • conta 116 Reformas em Andamento – Filial/TAJ, relativa a 1999/2000; • contas 1453, 1454 e 1457, referentes a 2000/2002.

Informa que na lavratura da NFLD substituída (NFLD N. 35.732.9775), tendo em vista a completa ausência de documentos acerca da mão-de-obra utilizada, utilizou-se o método da aferição indireta, conforme dispõe o artigo 72 da Instrução Normativa INSS/DC nº 69/2002, à época vigente.

Aduz que, no caso em tela, trata-se de edificações prediais e não foi disponibilizado à fiscalização qualquer documento que

pudesse suportar a aferição com base na área construída (Art. 72, I, da IN 69/2002), como Alvarás de Construção, Habite-se, matrículas CEI, Projetos, etc. Por tal razão, ante a inexistência de registros de despesas com a mão-de-obra utilizada nas reformas efetuadas (seja mão-de-obra própria, construtoras ou empreiteiras contratadas), utilizou-se como parâmetro para o lançamento os próprios registros contábeis do livro Razão, na forma dos artigos 74 e 75 da IN 69/2002.

Informa, todavia, que durante os trabalhos de Diligência Fiscal, visando a verificar a procedência de alegações do contribuinte em sede de impugnação à NFLD 35.732.9775, foram disponibilizadas cópias das Certidões de Habite-se de ambos os imóveis, do Registro de Imóveis e de Certidão Negativa de Débito obtida junto ao INSS, referente ao prédio onde funciona o TAJ MAHAL CONTINENTAL HOTEL. Pondera que tais documentos, muito embora não afastem a aferição indireta, possibilitam a aplicação do disposto nos artigos 440; 447 a 456 e 472, todos da Instrução Normativa IN INSS/DC nº 100/2003, procedendo-se ao cálculo do valor da mão-de-obra empregada com base na área construída (CUB), conforme Aviso de Regularização de Obra – ARO a fls. 20/21.

Assim, cancelou-se o lançamento aviado na NFLD nº 35.732.9775, consolidado pela Decisão-Notificação DN nº 03.401.4/0027/2006, e lavrou-se o presente, em substituição, sobre a mesma situação fática, agora embasado em fato/documento não conhecido por ocasião do lançamento anterior.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 46/51.

A Delegacia da Receita Previdenciária no Amazonas lavrou Decisão-Notificação a fls. 80/86 julgando procedente a Notificação Fiscal e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 02/06/2006, conforme Aviso de Recebimento a fl. 89.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador a quo, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 92/102, respaldando sua inconformidade em argumentação desenvolvida nos seguintes elementos:

- Cerceamento de defesa, em razão de lhe estarem sendo cobrados valores sem a correspondente informação do índice de juros e multa praticado;*
- Que o Princípio da Celeridade nos autos processuais foi violado, uma vez que a auditoria se arrastou por mais de dois anos;*

- *Que os pagamentos de pro labore dos sócios da empresa são recolhidos em conta própria, não tendo jamais a empresa adotado a prática de pagar pro labore sem declará-los;*
- *Que a cobrança de juros e multa é excessiva, trespassando os limites da lei, uma vez que triplicaram o valor do principal;*
- *Que os lançamentos contábeis pesquisados referem-se a materiais que foram utilizados na manutenção preventiva e corretiva das instalações da empresa, realizada por empregados de seu departamento de manutenção e serviços gerais, sem contratação de mão-de-obra, com apenas pequena reforma no ano de 1996 e a utilização esporádica de empreiteiros mediante Notas Fiscais Avulsas;*
- *Que se justificam os valores significativos por se tratar de companhia hoteleira de alto nível, com dois hotéis dispo de 250 apartamentos, dos quais 170 são classificados como 5 estrelas, de altíssima rotatividade, daí requerer materiais de excelente qualidade e alto preço;*
- *Que foram incluídos indevidamente no levantamento diversos valores, tais como Correção Monetária de Balanço Anual; pagamentos efetuados à empresa franqueadora Holiday Inn, lançados em conta incorreta, e taxas pagas à URBAM por reforma da piscina;*
- *Que o Auditor Fiscal laborou em equívoco ao relatar empregados admitidos "quando já houvera sido encerrada as obras objeto da autuação", conforme passa a relacionar às fls. 047, subitem 2.1, e acrescenta que as atividades de manutenção, "entre outras menos expressiva", também se incluem nas atividades de construção.*

Ao fim, requer que seja tornado sem efeito o procedimento fiscal."

Em resposta à diligência determinada, com base nas informações prestadas pelo Contribuinte, a Seção de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Manaus/AM, produziu em 15 de setembro de 2016, o Relatório de Diligência Fiscal acostado às folhas 320.

Foi dada ciência ao Recorrente em 21 de setembro de 2016 (AR fls. 330) do conteúdo do relatório fiscal de diligência, sendo aberto prazo para manifestação.

Em 20 de outubro seguinte foi anexado, nas folhas 334, as contrarrazões do Contribuinte, nas quais se manifesta somente sobre a exclusão do lançamento posto que não ocorreram obras no Hotel Plaza que se encontrava alugado no período do lançamento.

O presente processo administrativo foi distribuído, por meio de sorteio eletrônico para este Conselheiro em razão da extinção da turma que determinou a diligência e do término do mandato do Conselheiro Relator originário.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Relator Carlos Henrique de Oliveira

O presente recurso voluntário é tempestivo e portanto passo a apreciá-lo.

De plano, ressalto minha total aquiescência com os fundamentos e argumentos do ilustre Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, relator da Resolução 2302-000.138, que determinou a diligência devidamente cumprida pela Autoridade Lançadora que agora retorna para apreciação deste Colegiado e julgamento do lançamento realizado.

De tal afirmação, e considerando que os fundamentos a motivação da mencionada Resolução de folhas 220 passa integrar o presente voto, passo - por economia processual - a analisar a questão a partir do resultado de diligência determinada, abaixo reproduzida:

"Por tais razões, pautamos pela conversão do julgamento em diligência para que a fiscalização faça coligir aos autos os elementos de convicção que fundamentaram a conclusão da Autoridade Lançadora de que a reforma se houve por realizada em toda a área predial do Taj Mahal Continental Hotel e do Plaza Hotel, conforme consignado no ARO, bem como o período em que foram tais reformas realizadas, tendo em vista a caducidade parcial abordada no item 2.1. supra." (negritei)

Após intimar o Contribuinte para que apresentasse os documentos necessário para o cumprimento da determinação do Julgador de 2º instância a Autoridade Lançadora produziu relatório que explicita (fls 322):

"3) DA ANALISE

3.1) Compulsando-se os Autos verifica-se que a auditoria ao lavrar o presente Auto de Infração considerou o período como início da obra de Reforma em 01/07/1996 e Termino da Obra em 30/11/2002, com data de lavratura do Auto de Infração em 17 de maio de 2005;

3.2) O lançamento foi feito por aferição indireta e considerou que as citadas Reformas foram executadas em todo o empreendimento construído (metragem do empreendimento), ou seja, 12.296,00 m2 no empreendimento matriz denominado TAJ MAHAL CONTINENTAL e 4.361,26 m2 no empreendimento filial denominado PLAZA HOTEL, cujo arbitramento foi feito pelo valor do CUB da Construção Civil da época do lançamento (fls. 20 e 21)

3.3) Consoante os documentos e as respostas apresentadas pela Empresa em atenção as intimações contidas nos Termos de Diligência lavrados, temos a informar o que segue:

a) Período da Obra referente às Reformas

A Empresa, ao ser intimada com relação a esse item, respondeu, in verbis:

"A reforma iniciou-se em junho de 1996, logo após a assinatura do Contrato com a Holiday que foi dia 16/05/1996 o qual exigiu as mudanças de modernização do Hotel. Como consta nos autos do Processo acima citado, e finalizou em 09/2000, pois se tratava de uma pequena reforma que foram executados por funcionários da Manutenção da Empresa. Outrossim informo que o Hotel Plaza não pode estar incluído nesse processo, pois nesse período estava alugado como comprovamos com o contrato de aluguel."

Dessa forma, constata-se que a data de início da obra informada pela diligenciada está condizente com o aferido pela auditoria e constante dos autos, qual seja, 01/07/1996, corroborado pela cópia do Contrato para uso da marca "Holiday inn", anexada pela diligenciada, que segundo a Empresa, deu origem à Reforma, cuja data é "may 16, 1996". No entanto, a data fim das reformas, informada pela diligenciada, qual seja, 09/2000 não condiz com os documentos apresentados, notadamente, a escrita contábil, senão vejamos:

- No Livro Diário nº. 02 que contém a escrituração contábil do ano de 2002, observam-se as contas: 1453 — Construções e Edifícios — Matriz e 1454— Construções e Edifícios — Filial, cujas cópias carreamos aos Autos os meses: fevereiro, março, abril, Julho e Novembro/2002. Aliás, esses documentos estão condizentes com a data final das Obras aferido pela fiscalização e constante dos Autos, que é 30/11/2002.

Também não procede a alegação de que o "Hotel Plaza não poderia está incluído nesse processo, pois nesse período estava alugado como comprovamos com o contrato de aluguel", senão vejamos:

Como já citado no item precedente com relação à escrituração contábil do ano calendário de 2002, estão escriturados no citado Livro Diário as contas 1453 — Construções e Edifícios — Matriz e 1454 — Construções e Edifícios —Filial, Verificou-se que essa nomenclatura "filial", refere-se ao Hotel Plaza, comprovado na reunião com o empresário, Sr. Kishin Jetaanand Harjani, a procuradora da Empresa Sra. Lavina Harjani e a Contadora, Sra. Elaine, pois se referiam dessa forma ao Hotel Plaza.

A fim de reforçar a convicção de que o empreendimento denominado Hotel Plaza também sofreu reforma no período, observa-se no Livro Diário de 1999 a conta 203 que se refere a Reformas Filial/Taj.

Portanto, os documentos carreados aos Autos comprovam que as obras de construção civil foram efetuadas nas datas constantes do Auto de Infração: Data do Início: 01/07/1996 e Data-Fim: 30/11/2002.

b) Fundamentos para Conclusão de que a Reforma foi realizada em toda a area predial do DO TAJ MAHAL

CONTINENTAL HOTEL E DO PLAZA HOTEL, conforme consignado no ARO

Com relação a esse item, a Empresa foi intimada a: Apresentar: Certidões, Contratos, Auto de Regularização, Auto de Conclusão, ou quaisquer documentos oficiais que identifique a área referente especificamente às Reformas, objeto do Auto de Infração em referência, que em decorrência da ausência de documentação, as reformas foram consideradas conforme metragem a seguir:

- TAJ MAHAL CONTINENTAL (reforma) - tabela residencial - metragem: 12.296,00 m²;

- PLAZA HOTEL (reforma) - tabela residencial - metragem: 4.361,26 m²

Em resposta a essa intimação, a Empresa respondeu de forma simplista: "não podemos apresentar essas Certidões e esses Autos, pois não tem, pelo fato de não ser uma obra".

Com isso, fica evidenciada que a Empresa não disponibilizou a documentação necessária para que a auditoria procedesse a fiscalização nos documentos e livros apresentados."

(...)" (destaques não constam do original)

Por fim, a Autoridade Fiscal recalcula o tributo devido considerando a decadência verifica na Resolução que convertem o julgamento em diligência.

Em sua manifestação sobre o Relatório de Diligência, a Recorrente argui (fls 334):

1 — Em circunstanciado parecer a honrada Auditora Fiscal, exarou às fls. 3/7, do retro citado Termo de Encerramento de Diligencia, o seguinte:

"Também não procede a alegação de que o Hotel Plaza não poderia está incluído nesse processo, pois nesse período estava alugado como comprovamos com o contrato de aluguel, senão vejamos:

"Como já citado no item precedente com relação à construção contábil do ano calendário de 2002, estão escriturados no citado Livro Diário as contas 1453 - Construções e Edifícios - Matriz e 1454 - Construções e Edifícios - Filial, Verificou-se que essa nomenclatura "filial", refere-se ao Hotel Plaza, comprovado na reunião com o empresário, Sr. Kishin Jetaanand Harjani, a procuradora da Empresa Sra. Lavina Harjani e a Contadora, Sr. Elaine, pois se referiam dessa forma ao Hotel Plaza (•••)"-

2 — Tudo muitíssimo ponderado! Todavia, abstrai-se do termo em questão (fls.3/7), que a própria Auditora junta o contrato em que a Matriz (Hotel TAJ MAHAL CONTINENTAL), passaria a ser uma franquia da marca 'HOLIDAY INN', da a razão da REFORMA, apenas deste, em função da transformação que lhe

foi implementada, a fim de preencher os requisitos impostos pela aludida marca.

3 — No que se refere ao Hotel Plaza, este conforme exaustivamente demonstrado se encontrava ALUGADO, o que esta materializado no CONTRATO DE LOCAÇÃO COMERCIAL, ora juntado a esta manifestação, tendo o mesmo, inclusive, sido objeto de Ação de Despejo (Processo nº01.2.1041988-0, conforme demonstra o r. Mandado de Citação anexo, **donde emerge de forma lógica e clara que não tinha qualquer razão e ou motivação, para realizar reformas no referido imóvel, naquela ocasião.**

4 — É fato que a empresa JK HARJANI & CIA LTDA é proprietária dos dois Hotéis (TAJ MAHAM CONTINENTAL (MATRIZ) E PLAZA - filial), o que pode ter ensejado a referencia aos dois, o que se deu por erro material, uma vez que a realidade dos fatos apontam no sentido de que apenas o primeiro foi objeto de reformas, pelas razões já apontadas, residindo neste equívoco, as razões da presente manifestação, no sentido de que seja afastado do presente procedimento Fiscal, a realização de obras no Hotel Plaza, por absoluta ausência de materialidade deste fato, já que o mesmo não sofreu qualquer obra e/ou reformas."

Vejo hígido o lançamento. Explico.

Como cedição, o procedimento de arbitramento deve ser aplicado em todos os procedimentos fiscais, tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias principais, nos quais o sujeito passivo não apresentar os documentos necessários para a que o Fisco possa cumprir seu mister.

Ao adotar o arbitramento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga na execução de obra de construção civil, consoante a previsão do artigo 33, § 4º, da Lei nº 8.212/91, o Auditor Fiscal - tendo verificado a ocorrência do fato gerador tributário, no caso o emprego de mão-de-obra assalariada em obra de construção civil, e não tendo os elementos suficientes para quantificá-lo por falta de documentos aptos a comprovar a base de cálculo do tributo, transfere para o contribuinte o ônus da prova de tal grandeza tributária.

No caso em apreço, o sujeito passivo não logrou êxito em afastar a presunção legal da ocorrência do fato gerador, ou modificá-la substancialmente, ao longo de todo o procedimento de fiscalização e do processo administrativo tributário. Não de maneira completa.

É certo que, ainda durante o julgamento de primeira instância, em resposta a diligência determinada pelo julgador *a quo*, houve a apresentação de documentos que permitiram a mudança de critério de aferição, com evidente redução do valor apurado, e em resposta a diligência determinada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, existiu a apresentação de documentos que corroboraram o período de execução da obra.

Tais comprovações produziram seus efeitos perante o Fisco.

Dos documentos acostados, podemos verificar, em consonância com as conclusões da Auditora Fiscal encarregada do Relatório de Diligência, que o período de execução da obra se deu entre 01/07/1996 e 30/11/2002. Tal verificação decorre da

constatação, feita pela própria Recorrente, que o início da obra se dá após a pactuação da permissão de uso da marca "Holiday Inn". Quando ao término, pelo documentos contábeis juntados aos autos, se comprova a realização de despesas até novembro de 2002, firmando a data constante do lançamento por aferição.

Logo, como asseverado na Resolução da extinta 2ª TO da 3ª Câmara, operou-se a decadência do direito de crédito da União relativo ao período anterior a dezembro de 1999, inclusive.

Por fim, forçoso reconhecer que não cabe razão ao Recorrente quando postula pela exclusão do lançamento dos valores relativos às obras realizadas no Hotel Plaza, em razão do mesmo se encontrar alugado.

Em que pese não se duvidar de tal contrato de locação, não pode, ou não soube, o Recorrente comprovar que tal obra não se realizou, posto que tal existência foi verificada em sua própria contabilidade, conforme comprovado pelos documentos juntados aos autos.

A força probante da escrituração contábil é reconhecida pelo próprio Código Civil Brasileiro, Lei 10.406/02, que textualmente assevera em seu artigo 226:

"Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios."

(grifos não constam do texto legal)

Ora, tendo o própria Recorrente escriturado tais despesas em sua contabilidade como sendo relativas ao seu estabelecimento conhecido como Hotel Plaza, durante todo o período do lançamento, e ainda, ao reconhecer textualmente ser esse hotel de sua propriedade (fls. 335 da sua Manifestação sobre o Relatório de Diligência), não há respaldo em provas para as alegações de que não foram realizadas tais obras às expensas do contribuinte.

Por todo o exposto, entendo correto o lançamento tributário por aferição indireta das contribuições previdenciárias incidentes sobre as obras de construção civil em comento, em face da ausência de comprovação por documentos hábeis e idôneos do cumprimento das obrigações tributárias relativas às contribuições sociais previdenciárias e as devidas aos terceiros incidentes sobre a realização de tais obras.

Por amor a clareza, reitero a ocorrência da decadência dos valores relativos aos fatos geradores até a competência novembro de 1999, inclusive. Os cálculos de tal exclusão encontram-se demonstrados às páginas 327 e 328, do Relatório Fiscal de Diligência.

CONCLUSÃO

Com base nos fatos e fundamentos mencionados, voto por conhecer do recurso voluntário, afastar as preliminares e no mérito, dar-lhe provimento parcial para reconhecer a decadência dos valores relativos às contribuições devidas nas competências anteriores a dezembro de 1999.

(assinado digitalmente)

Relator Carlos Henrique de Oliveira - Relator