



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

Processo nº 14479.000819/2007-40
Recurso nº 266.197 Voluntário
Acórdão nº 2302-00.750 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de dezembro de 2010
Matéria CONSTRUÇÃO CIVIL: ARBITRAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES
Recorrente CONSTRUTORA JOSÉ TERUCKI LTDA.
Recorrida DELEGACIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA EM SÃO PAULO-NORTE/SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1994 a 31/12/1999, 01/08/2003 a 31/08/2003

DECADÊNCIA:

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

PEDIDO DE PERÍCIA. REQUISITOS. INDEFERIMENTO.

O indeferimento do pedido de perícia não caracteriza cerceamento do direito de defesa, quando demonstrada sua prescindibilidade.

Considerar-se-á como não formulado o pedido de perícia que não atenda aos requisitos previstos no artigo 16, IV c/c §1º do Decreto nº 70.235/72.

CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA.

Na falta de prova regular e formalizada, a mão-de-obra para execução de obra de construção civil poderá ser obtida por aferição indireta, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

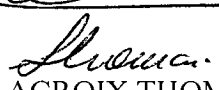
Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos em conceder provimento parcial ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior e Thiago Davila Melo Fernandes que entenderam aplicar-se o art. 150, parágrafo 4 do CTN


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA - Presidente


LIEGE LACROIX THOMASI - Relatora

Participaram do presente julgamento, os conselheiros Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Arlindo Costa e Silva, Manoel Coelho Arruda Júnior, Thiago D'Avila Melo Fernandes e Marco André Ramos Vieira (presidente).

Relatório

Trata a notificação lavrada em 19/12/2003 e cientificada ao sujeito passivo em 05/01/2004, através de registro postal, de contribuições previdenciárias apuradas por aferição indireta e relativas a obra de construção civil, nas competências de 02/1994 a 12/1999 e 08/2003.

O relatório fiscal de fls. 94/99, diz que em fiscalização realizada junto à Cooperativa Habitacional do Estado de São Paulo foram apreendidas folhas de pagamento das obras Portal Cantareira e Jardim das Flores para averiguação da ocorrência, em tese, de crime contra a seguridade social. Do exame dos documentos foi constatado que a contabilidade da recorrente não registrou o movimento real do faturamento, nem todas as remunerações dos segurados empregados, foram encontrados empregados em registro, assim como duas notas fiscais não foram contabilizadas.

Frente ao fato, foi lavrado o pertinente auto de infração e o crédito apurado por aferição indireta.

As obras de responsabilidade da construtora foram aferidas pelo CUB e as obras de responsabilidade de terceiros foram aferidas com base no faturamento.

Após a apresentação da impugnação, os autos baixaram em diligência e da manifestação fiscal, fls.1078/1088, foi dada ciência ao contribuinte, que reiterou os termos da defesa.

Decisão-Notificação de fls. 1097/1118, julgou o lançamento procedente.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso tempestivo, onde alega em síntese:

- a) cerceamento de defesa pelo indeferimento da perícia;
- b) a decadência quinquenal;
- c) a prescrição;
- d) a inaplicabilidade da aferição em vista dos poucos erros humanos verificados que não se prestam a desclassificar a escrita contábil, ora com base na metragem, ora no faturamento;
- e) que a base para utilizar o aferimento foi a IN 69/2002, que não poderia ter retroagido à 1994 e 1999.

Requer a improcedência da NFLD e alternativamente que seja reduzida a metragem da obra da Prefeitura de Taubaté e deferida a compensação da área regularizada; que seja considerada a área regularizada do Portal da Cantareira; que os fatos geradores anteriores a 18/06/1995, sejam improcedentes; que a aferição tome por conta o percentual de 20% e que fique adstrita a 1994 e 1999, onde foram apontadas as irregularidades e, por fim a nulidade da NFLD pelo cerceamento da produção de prova pericial.

Os autos retornaram à diligência para manifestação quanto à composição do ARO – Aviso de Regularização de Obra e o aproveitamento das áreas regularizadas.

Informação fiscal de fls. 1171/1172, esclarece que as áreas regularizadas foram devidamente abatidas da metragem devida.

Cientificado do resultado da diligência, o contribuinte aduz que o auditor “confessou os erros”, mas aponta os mesmos argumento já expendidos no recurso quanto a erros de forma e inconsistência da NFLD.

É o relatório.

Voto

Conselheira LIEGE LACROIX THOMASI, Relatora

Cumpridos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Da Preliminar

A notificação foi lavrada em 19/12/2003, cientificada ao sujeito passivo em 05/01/2004 e compreende o período de 01/1994 a 12/1999 e 08/2003.

O recorrente argúi a decadência quinquenal e com efeito, nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art.5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social

sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto.

Súmula Vinculante nº 08:

“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).

Lei nº 11.417, de 19/12/2006:

Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

...

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.

§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciais ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.



Como se constata, a partir da publicação na imprensa oficial, que se deu em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem observar a regra prevista no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Havendo, então o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN. Entretanto, somente se homologa pagamento, caso esse não exista, não há o que ser homologado, devendo ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN. Caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

Portanto, inclino-me à tese jurídica na Súmula Vinculante nº 08 para acatar o prazo decadencial exposto no Código Tributário Nacional, artigo 173, inciso I, para excluir do levantamento as competências até 11/1997, uma vez que nestas competências os valores lançados não foram objeto de qualquer recolhimento previdenciário, já que se referem a empregados sem registro e aferição e mão de obra sobre o faturamento da empresa:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Ressalto a inexistência do cerceamento defesa, como alegado, posto que a notificação de débito, seus anexos, o relatório fiscal e as diligências efetuadas explicitam a origem e o valor do débito, o recorrente foi cientificado de todos os fatos novos havidos no decorrer do processo, tanto que foi possível à notificada contestar totalmente o débito, o que demonstra perfeita compreensão do mesmo.

As diligências ou as perícias podem ser determinadas em razão de pedido do interessado ou, por iniciativa de ofício das autoridades preparadoras ou julgadoras, conforme dispostos nos artigos 17 a 19 do Decreto n.º 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal e dá outras providências.

Somente se justifica a formulação de pedidos de diligências ou perícias, pelo reclamante, quanto à matéria de fato, ou em razão da natureza técnica do assunto, cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos, quer pelo volume de papéis envolvidos na verificação, quer pela impossibilidade de deslocar os elementos materiais examináveis, quer seja pela localização da prova, que, por exemplo, pode encontrar-se em poder de terceiros, ou em outros procedimentos fiscais existentes.

Logo, revela-se prescindível a diligência ou perícia sobre aspecto que poderia ser comodamente trazido à colação com o recurso, ou quando tratar-se de matéria puramente jurídica. No caso em tela, a recorrente se mostra inconformada com a desconsideração da contabilidade frente a erros que reputa como falhas humanas e de pequena monta, além de não aceitar o levantamento por aferição indireta. Também aponta erros de forma no ARO, que já foram devidamente esclarecidos através de relatório complementar enviado à recorrente e concedido prazo para manifestação, utilizado pela mesma para repisar os mesmos argumentos já expendidos.

Desta forma, é prescindível a perícia para a necessária convicção no julgamento do presente recurso, devendo-se aplicar o disposto nas normas que disciplinam o processo administrativo tributário, *in verbis*:

DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

PORTARIA Nº 520, DE 19 DE MAIO DE 2004

Art. 11. A autoridade julgadora determinará de ofício ou a requerimento do interessado, a realização de diligência ou perícia, quando as entender necessárias, indeferindo, mediante despacho fundamentado ou na respectiva Decisão-Notificação, aquelas que considerar prescindíveis, protelatórias ou impraticáveis.

Portanto, indefiro o pedido de perícia, com base no artigo 11 da Portaria MPS n.º 520 de 19/05/2004, vigente à época do lançamento, já que não se constitui em direito subjetivo do notificado e a própria recorrente admite que houve falhas contábeis, mas que não deveriam ter sido consideradas por serem irrisórias.

Ademais, considerar-se-á como não formulado o pedido de perícia que não atenda aos requisitos previstos no artigo 16, IV c/c §1º do Decreto nº 70.235/72.

Do Mérito

Quanto ao mérito do levantamento, as contribuições previdenciárias incidentes sobre mão de obra empregada na construção civil são devidas por expressa determinação legal.

O crédito foi lançado de acordo com o que prescreve o parágrafo 4º, do artigo 33, da Lei n.º 8.212/91:

§4º Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo de mão de obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.

A 6



O lançamento foi realizado através da utilização do método de aferição indireta em virtude da contabilidade do contribuinte não ter sido considerada por não registrar o movimento real do faturamento e a mão de obra utilizada na construção civil.

É de se notar, também, que a apuração do montante dos salários pagos pela execução da obra em questão foi efetuada mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, em aplicação do § 4º da citada Lei nº 8.212, para as obras de responsabilidade da notificada. Os recolhimentos havidos foram devidamente aproveitados de acordo com as normas previstas para cada período da obra, como bem explicitado no relatório fiscal, fl.97. Também, a manifestação fiscal de fl.1171, esclarece ao contribuinte todos os dados relativos ao ARO – Aviso de Regularização de Obra, assim como explicita qual a metragem das obras questionadas e confirma que os valores recolhidos foram aproveitados para abater metragem construída, conforme já estava dito no primitivo relatório fiscal.

As obras referentes a terceiros foram aferidas com base nas notas fiscais emitidas, ao percentual de 40%, na forma disposta pelos atos normativos vigentes à época da lavratura por serem de modo procedimentais, no caso a Instrução Normativa N.º 069/2002, que dispunha:

Art. 72. Na falta de escrituração contábil, mesmo quando a empresa estiver desobrigada da apresentação ou mesmo quando a contabilidade não espelhar a realidade econômico-financeira da empresa por omissão de qualquer lançamento contábil ou por não registrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento ou do lucro, a remuneração dos segurados utilizados para a execução da obra ou para a prestação dos serviços será obtida:

I - mediante a aplicação dos percentuais previstos nos artigos 74 a 79 sobre o valor da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços de empreitada ou de subempreitada;

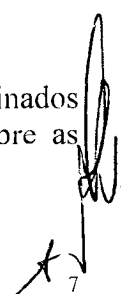
II - pelo cálculo do valor da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão em relação à obra de responsabilidade da empresa, nas edificações prediais, conforme disposto no Título III;

III - por outra forma julgada apropriada, com base em contratos, informações prestadas aos contratantes em licitação, publicações especializadas ou em outros elementos, quando não for possível a aplicação dos incisos I e II deste artigo.

(...)

Art. 74. É fixado em 40% (quarenta por cento) o percentual mínimo correspondente à remuneração a incidir sobre o valor dos serviços da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

A recorrente não comprovou que nas notas fiscais estavam discriminados também materiais, motivo pelo qual está correto o percentual de 40% incidente sobre as mesmas.



Cabe ao fisco, nos termos do artigo 142 do CTN, verificar a ocorrência do fato gerador e determinar a matéria tributável, procedimentos que foram adotados corretamente pela autoridade fiscal, conforme comprova o relatório fiscal.

É obrigação da empresa registrar de forma discriminada os fatos geradores de contribuição previdenciária. O art. 32, inciso II da Lei n.º 8.212/91, traz que a empresa é obrigada a 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.

Esse ordenamento encontra respaldo, também, no art. 225, inc. II e §13, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, *verbis*:

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:

I – atender ao princípio contábil do regime de competência; e

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.

§14. A empresa deverá manter à disposição da fiscalização os códigos ou abreviaturas que identifiquem as respectivas rubricas utilizadas na elaboração da folha de pagamento, bem como os utilizados na escrituração contábil.

*§15. A exigência prevista no inciso II do **caput** não desobriga a empresa do cumprimento das demais normas legais e regulamentares referentes à escrituração contábil.*

No processo em questão foram apontadas pela fiscalização as irregularidades existentes na contabilidade e a falta de registro de empregados que prestavam serviços nas obras de construção civil, fatos que a recorrente admite, mas diz serem ínfimos frente a vários anos de fiscalização e por ser valores de pequena monta.

Todavia, na análise da contabilidade de uma empresa a auditoria fiscal verifica a obediência às formalidades intrínsecas e extrínsecas determinadas pela legislação comercial, fiscal e resoluções do Conselho Federal de Contabilidade, que visam possibilitar



que os usuários da contabilidade possam analisar a situação da empresa versando seus interesses e que a demonstração dos resultados seja correta para a apuração do tributos que forem previstos em lei. Os princípios contábeis que regem a contabilidade visam, justamente, que os demonstrativos reflitam a areal situação da empresa no período analisado.

Assim, revelou-se procedente o lançamento do crédito por aferição indireta, já que a contabilidade não se mostrou apta a fazer prova em favor do contribuinte.

Pelo exposto, voto pelo provimento parcial do recurso para acatar o prazo decadencial do Código Tributário Nacional e excluir do lançamento as competências até 11/1997.

Sala das Sessões, em 01 de dezembro de 2010



LIEGE LACROIX THOMASI - Relatora

