



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

Processo nº 14751.000232/2009-26
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-002.821 – 3ª Turma Especial
Sessão de 19 de novembro de 2013
Matéria CONSTRUÇÃO CIVIL: ARBITRAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES
Recorrente ENGER ENGENHARIA DA CONSTRUÇÃO CIVIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2002 a 30/11/2005

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO ANULADO ANTERIORMENTE.
VÍCIO FORMAL.

Qualquer outro período anterior ou posterior ao lançamento anulado anteriormente deve seguir a regra do art. 173, inciso I do CTN, pois não se encontra albergado pela regra do art. 173, inciso II do CTN.

CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA.

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 e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, ou responsável o ônus da prova em contrário.

PERÍCIA. REQUISITOS LEGAIS.

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

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

Deve ser indeferido pedido de perícia quando as provas poderiam ter sido trazidas aos autos pelo contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator para reconhecer a decadência do

Processo nº 14751.000232/2009-26
Acórdão n.º **2803-002.821**

S2-TE03
Fl. 269

período anterior a outubro/2002, mantendo o lançamento fiscal para o período de 10/2002 a 11/2005.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Oséas Coimbra Júnior, Eduardo de Oliveira, Gustavo Vettorato, Amílcar Barca Teixeira Júnior e Natanael Vieira dos Santos.

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata-se de crédito tributário, Auto de Infração AI 37.207.895-8/2009, referente a contribuições previdenciárias patronais, relativas à obra de construção civil do Ed. Residencial Enseada Cabo Branco, em João Pessoa/PB, matrícula CEI 42.300.02209/72, de responsabilidade da empresa supracitada, incidentes sobre remunerações de segurados, período 05/2002 a 11/2005:

I - Empregados (levantamento CUB), aferidas indiretamente, por meio do Custo Unitário Básico - CUB, com fulcro no art. 33, §§ 3º, 4º e 6º, da Lei 8.212/91, especificando as áreas consideradas no cálculo, o Aviso de Regularização de Obra –ARO e o cálculo da área regularizada, considerando as remunerações de pessoal próprio e terceirizado, vinculados à obra e informados em folha de pagamento e GFIP, além do percentual de 5% do valor das notas fiscais de aquisição de concreto armado destinado.

II - Contribuintes Individuais, obtidas:

a) da contabilidade (levantamento IND);

b) por aferição indireta (levantamento ARB), a partir do quadro III da avaliação do custo global da construção.

O presente crédito substitui outro lavrado anteriormente, julgado nulo por vício formal, consoante Acórdão DRJ/REC nº 11.20.037 – 6ª Turma, de 28/08/2007.

A aferição indireta decorreu da existência de vícios na contabilidade da empresa.

DA CIÊNCIA

O contribuinte foi cientificado do lançamento fiscal, apresentando impugnação.

Os autos foram encaminhados à diligência fiscal que se pronunciou esclarecendo:

a) o MPF foi disponibilizado para consulta na página eletrônica da Receita, consoante especificado em termo próprio, do qual foi cientificado o contribuinte.

b) não há TIAD — Termo de Intimação para Apresentação de Documentos, dada a sua substituição, na ocasião do novo lançamento, pelo TIPF - Termo de Início de Procedimento Fiscal;

c) RDA, RADA e DAL foram indevidamente citados no relatório, estando as contribuições recolhidas convertidas em áreas para dedução, consoante quadro de cálculo da área regularizada;

d) o período fiscalizado constante do TIPF (11/2003 a 11/2005) foi retificado e acrescentado no citado MPF;

e) os documentos e livros contábeis da empresa já haviam sido exibidos ao auditor na ação fiscal anterior, que já possuía todos os dados necessários à reconstituição do crédito, restringindo-se a pedir os contratos sociais e comprovantes de residência dos sócios;

f) os valores pagos ao segurado Valder de Souza Filho, referente ao projeto elétrico e telefônico, foram encontrados nas contas contábeis 00260-7 - Serviços de Terceiros (Diário nº 01/2002), conforme comprovante anexo aos autos. O Fisco saliente que requestou, na diligência, a apresentação dos documentos do Caixa dos anos de 2002/2003, para identificar os pagamentos feitos ao referido segurado, sem êxito;

g) as áreas construídas, inclusive as passíveis de redução, foram obtidas dos quadros de área da NBR 12.721, disponibilizados pela empresa, sendo conferidas e complementadas com as áreas discriminadas nas plantas de arquitetura, sendo a área considerada informada pela própria empresa na DISO - Declaração e Informação Sobre Obra;

h) o enquadramento da obra, para fins de obtenção do padrão de construção, fez-se de acordo com os projetos de arquitetura, considerando o número de pavimentos acima de 4 e abaixo de 8 e o número de unidades autônomas no total de 82, sendo destas 48 com até 02 quartos, o que resultou no padrão H08/02Q e uma área média de 141,58m², conforme dados informados pela própria empresa na DISO;

i) as guias de recolhimento GPS das competências 02/2003 e 08/2003, citadas no relatório, tinham um erro: os valores informados no campo acréscimos legais, na verdade, referiam-se a terceiros, dado que as mesmas foram recolhidas sem atraso. Foi feita a correção dos campos, consoante extrato em anexo aos autos, e as GPS consideradas para fins de dedução do lançamento fiscal;

j) os segurados não declarados em GFIP se encontram informados nos autos. Foram considerados para fins de dedução, tão-somente os valores recolhidos relativos a segurados empregados. Os valores omitidos em GFIP são referentes às diferenças salariais a eles pagas posteriormente e, como no presente caso tem-se aferição pelo CUB, estas folhas não fizeram mais parte deste levantamento.

Cientificado do resultado da diligência fiscal o contribuinte aditou sua impugnação inicial.

DA DECISÃO

O órgão julgador de primeira instância administrativa fiscal deu provimento parcial para excluir de ofício os valores lançados na competência 01/2003, do levantamento ARB - Arbitramento.

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário, alegando em síntese:

- a decadência em razão de não ter ocorrido vício formal, mas cerceamento do direito de defesa, na anulação da notificação anterior (NFLD 37.085.658/9, processo 10421.000080/2007-81, Acórdão 11-20.037);

- o novo lançamento deveria ser apenas das competências não decadentes, diferente da contagem do quinquênio após a decisão definitiva de anulação da notificação anterior, Não deve ser aplicada a regra do art. 173, II do CTN;

- a aferição indireta somente deve ser utilizada em situações excepcionais como citado nos Acórdãos do CRPS e decisões judiciais mencionadas. O Acórdão recorrido não mencionou os Acórdãos que são importantes para a defesa do recorrente. Isso justifica o cerceamento de defesa e a anulação do acórdão recorrido;

- os equívocos identificados pelo fisco não são suficientes para determinar que a contabilidade não espelha a situação econômico-financeira do contribuinte;

- o acórdão recorrido silenciou sobre o pedido de perícia para justificar a utilização de procedimentos técnicos na redução de custos de mão-de-obra e de material (redução de 80% do valor);

- se solicitar o montante dos salários pagos resolveria o problema do fisco, porque essa providência não foi implantada?;

- reitera o teor da impugnação apresentada. Assevera que continua a divergência quanto ao período fiscalizado;

- a contabilidade faz prova sim, pois atende as condições intrínsecas (idioma, moeda corrente, ordem cronológica, sem rasuras,...);

- a adoção do padrão H08-02Q resulta em exagero, equívoco e ato discricionário do fisco. O padrão H04-03Q é o que mais se aproxima da realidade, pois tem como média 3 quartos por unidade. A obra está localizada na orla da praia do cabo branco – PB, daí a existência de 3, 4 e 6 andares, o que é permitido pelo município. A adoção do padrão do valor do CUB está majorada;

- por fim, requer a anulação do acórdão recorrido e do auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual será analisado.

DO RELATÓRIO FISCAL DO LANÇAMENTO

Consta do Relatório Fiscal, fls. 15/21 dos autos (NFLD 37.207.895-8), período 05/2002 a 11/2005 e Relatório Aditivo, fls. 219/222:

a) o lançamento fiscal é referente ao cumprimento da exigência do acórdão de nº 11-20. 037 da 6ª Turma da DRJ/REC de 28 de agosto de 2007, relativo ao débito NFLD 37.085.658-9 constituído em 24.07.2007;

b) foram examinados os livros Diário e Razão, ano de 2002 a 2005, devidamente registrados. Não foi possível fazer uma análise detalhada e com segurança visto que a maioria dos históricos dos registros contábeis apenas se restringia a identificar o número da nota fiscal ou a identificação “conforme recibo”, salvo algumas exceções quanto ao registro de nome de pessoa física;

c) não foram encontrados os registros referentes ao projeto arquitetônico com ART no. 70725/2002 confeccionado por Carlos Henrique R. Winkeler com registro nº 6819-D/PB; bem como o projeto hidro-sanitário com ART nº 193856/2003 confeccionado por Eliomar da Silva Santos. Estes registros não foram localizados pelo setor contábil a quem foi solicitado por TIAD datado de 11/05/07. Destarte, foram lançados como remuneração dos projetos, os valores constantes no quadro III da Avaliação do Custo Global da Construção que se encontra nos autos (fl. 43);

d) foram localizadas folhas de pagamento referente à diferença salarial nas competências 05, 06 e 07/2005 não contabilizadas, nem declaradas em GFIP, nem recolhidas para a Previdência Social, conforme anexo aos autos (fls. 46/53);

e) diante dos fatos, a fiscalização concluiu que a contabilidade não espelhava a realidade econômico-financeira da empresa por não registrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, sendo desconsiderada para efeito de apuração das contribuições previdenciárias, resultando no lançamento fiscal por aferição indireta com base na área construída e no padrão de obra de construção civil, apurado em conformidade com o art. 33, § 3º, 4º e 6º da Lei 8.212/91 c/c os artigos 232 a 235 do Decreto 3.048/99;

f) a apuração da mão de obra, com base na área construída e no padrão da construção e o enquadramento de obra de construção civil, estão regulados nas Instruções Normativas (IN/INSS/DC nº 03 de 14/07/2005, nº 100 de 18/12/2003, nº 69 de 10/05/2002, conforme vigência e estão discriminadas nos demonstrativos em anexo aos autos (Regularização de Obra e Área, fls. 41/42);

g) para cálculo da mão de obra pelo CUB foram utilizados os dados: - área construída: 14.856,67m²; - área com redução de 50%: 3.396,00m²; - área com redução de 75%: 2.065,00m²; - área utilizada para cálculo: 11.609,92m²; - área regularizada: 4.273,52m²; área a regularizar: 7.336,40m²; nº de pavimentos: 04; - nº de Unidades: 82; área média: 141,58m². Quadro Regularização de Obra – H08-02Q (fl. 41);

h) créditos referentes aos serviços prestados por contribuintes individuais foram apurados pela contabilidade e não fazem parte para a composição do CUB;

i) ARB - arbitramento para valores não encontrados na contabilidade de contribuinte individual contido no quadro III da Avaliação do Custo Global da Construção Civil (fl. 43);

j) o enquadramento da obra para obtenção do padrão da construção foi feito de acordo com os projetos de arquitetura, considerando o nº de pavimentos acima de 4 e abaixo de 8 e o número de unidades autônomas no total de 82, sendo destas 48 com até 2 quartos, o que resultou no padrão H08-2Q e uma área média de 141,58m², ou seja, no enquadramento normal, conforme também dados informados pela própria empresa na DISO - Declaração e Informação Sobre Obra (fls. 208/215);

l) os valores recolhidos em guia GPS foram considerados no lançamento fiscal;

A anulação da notificação anterior (NFLD 37.085.658-9/2007, período 10/2002 a 11/2005) processo 10421.000080/2007-81, Acórdão 11-20.037 – 6ª Turma DRJ/REC, fls. 104/116), se deu em razão da falta de esclarecimento acerca da metodologia utilizada para a aferição indireta da base de cálculo e da impossibilidade legal de se realizar, para os mesmo fatos geradores (remuneração de empregados), a aferição direta sobre a folha de pagamento e indireta pelo CUB (lançamento em duplicidade, fl. 115).

Da NFLD 37.085.658-9/2007 e o relatório fiscal, período 10/2002 a 11/2005, anulada, fls. 125/157, consta os levantamentos: ARB, CUB e FOL.

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Quanto à decadência do período 2002 e 2003, assevera que por força do disposto no art. 173, II, do CTN, a administração tributária tem o prazo de cinco anos, contados da data em que se tornou definitiva a referida decisão de nulidade por erro formal em outubro/2007, para efetuar novo lançamento, em substituição ao anterior, podendo, assim, envolver igual período do crédito declarado nulo. O novo crédito foi constituído em janeiro/2009, assim, não há que se falar em decadência.

O fisco identificou omissões na contabilidade de pagamentos de valores a contribuintes individuais e de folhas de pagamento de empregados, evidenciando a falta de credibilidade da contabilidade, o que resultou em arbitramento dos valores da obra de construção civil. Ressalta que a empresa não comprovou serem inverídicas as faltas apontadas pela fiscalização na impugnação, nem ter corrigido sua escrita contábil.

A empresa não demonstrou a contabilização dos valores relativos aos projetos arquitetônico e hidro-sanitário, motivando a aferição indireta, mesmo porque, não

apresentou os documentos de caixa relativos aos pagamentos dos referidos profissionais, apesar de intimada.

O fato de haver pagamento de penalidade por descumprimento de obrigação acessória (AI 37.085.660-0) não tem o condão de corrigir o vício da escrita contábil.

Tomando-se a área total de 14.856,67m² e dela deduzindo a área de 3.246,75m² obtém-se a área de 11.609,92 m², que corresponde àquela utilizada pelo Fisco como base para aferição. Ressalta que o cálculo foi feito com base na DISO elaborada pela própria empresa.

Como o crédito decorre de aferição, o lançamento pode ser processado em única competência, por força do disposto no art. 435, § 3º, da IN SRP nº 3/2005, e não, mês a mês, como requer a defendente.

Excluiu de ofício a competência 01/2003, do levantamento ARB.

DA ANÁLISE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O crédito tributário se refere a Auto de Infração AI 37.207.895-8/2009, relativas à obra de construção civil, matrícula CEI 42.300.02209/72, de responsabilidade da empresa supracitada, período 05/2002 a 11/2005.

Refere-se a novo lançamento fiscal em substituição a outro lavrado anteriormente, julgado nulo por vício formal, consoante Acórdão DRJ/REC nº 11.20.037 – 6ª Turma DRJ/REC, de 28/08/2007 (NFLD 37.085.658-9/2007, período 10/2002 a 11/2005) processo 10421.000080/2007-81, fls. 104/116. Deu-se em razão da falta de esclarecimento acerca da metodologia utilizada para a aferição indireta da base de cálculo e da impossibilidade de se realizar, para os mesmos fatos geradores (remuneração de empregados), a aferição direta sobre a folha de pagamento e indireta pelo CUB (lançamento em duplicidade, fl. 115).

Como se pode notar dos autos, trata-se de lançamento fiscal anterior anulado por vício formal. Houve erro em razão do cálculo do tributo devido que considerou, ao mesmo tempo, valores de remuneração de empregados apurados de forma direta pela folha de pagamento e de forma indireta pelo CUB, não havendo relação com afastamento da legislação. Este entendimento é corroborado pela decisão do TRF2, AC 200851010240077AC, Apelação Cível – 469895, Relator Desembargador Federal Luiz Antonio Soares, fonte E-DJF2R - data::07/12/2012, <http://www.jf.jus.br/>.

Destarte, deve ser aplicado o art. 173, II do CTN, que estabelece a extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário após 5 (cinco) anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Diante dos fatos, não há que se falar em decadência do período lançado.

Entretanto, é razoável o entendimento de que a regra do art. 173, inciso II do CTN garante o prazo decadencial para o período do lançamento fiscal anulado (NFLD 37.085.658-9, de 24/06/2007, fl. 125), ou seja, período 10/2002 a 11/2005, conforme DAD – Demonstrativo Analítico de Débito e DSD – Discriminativo Sintético de Débito, fls. 128/133.

Deste modo, qualquer outro período anterior ou posterior ao lançamento anulado anteriormente deve seguir a regra do art. 173, inciso I do CTN, pois não se encontra albergado pela regra do art. 173, inciso II do CTN.

Considerando que o Auto de Infração AI 37.207.895-8/2009, em comento, se refere ao período 05/2002 a 11/2005, conforme DAD e DSD, fls. 6/8, com ciência do contribuinte em 29/01/2009 (fl. 2), o período anterior a outubro/2002 está decadente pela regra do art. 173, I do CTN, devendo o recurso ser analisado para o período de 10/2002 a 11/2005.

Consta do Relatório Fiscal, fls. 15/21 dos autos (NFLD 37.207.895-8) e Relatório Aditivo, fls. 219/222, e da decisão recorrida que:

a) os livros contábeis apenas se restringiam a identificar o número da nota fiscal ou a identificação “conforme recibo;

b) folhas de pagamento referente à diferença salarial nas competências 05, 06 e 07/2005 não foram contabilizadas, nem declaradas em GFIP, nem recolhidas para a Previdência Social, conforme anexo aos autos (fls. 46/53);

c) a empresa não demonstrou a contabilização dos valores relativos aos projetos arquitetônico e hidro-sanitário, motivando a aferição indireta, mesmo porque, não apresentou os documentos de caixa relativos aos pagamentos dos referidos profissionais, apesar de intimada;

d) a contabilidade não espelhava a realidade econômico-financeira da empresa por não registrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, sendo desconsiderada para efeito de apuração das contribuições previdenciárias, resultando em aferição indireta com base na área construída e no padrão de obra de construção civil, apurado em conformidade com o art. 33, § 3º, 4º e 6º da Lei 8.212/91 c/c os artigos 232 a 235 do Decreto 3.048/99;

e) o enquadramento da obra para obtenção do padrão da construção foi feito de acordo com os projetos de arquitetura, considerando o nº de pavimentos acima de 4 e abaixo de 8 e o número de unidades autônomas no total de 82, sendo destas 48 com até 2 quartos, o que resultou no padrão H08-2Q e uma área média de 141,58m²;

f) o cálculo foi feito com base na DISO - Declaração e Informação Sobre Obra (fls. 208/215) elaborada pela própria empresa;

g) a empresa não comprovou serem inverídicas as faltas apontadas pela fiscalização, nem ter corrigido sua escrita contábil, tampouco, anexou aos autos provas de suas argumentações.

Diante do caso concreto, por não ter o contribuinte disponibilizado a documentação relativa à obra de construção civil e não ter contabilizado valores de folha de pagamento e contribuintes individuais, não demonstrando a realidade econômico-financeira da empresa, em situação excepcional, a fiscalização arbitrou os valores das contribuições sociais com base no CUB, nos termos do art. 33, § 3º, 4º e 6º da Lei 8.212/91.

Constam da autuação os procedimentos utilizados para o cálculo do arbitramento e menção do acórdão anteriormente anulado.

Os equívocos ou irregularidades do contribuinte, identificados pelo fisco, não foram contestados de forma direta pelo contribuinte nem há prova de seus argumentos. Assim, tais irregularidades são suficientes para determinar que a contabilidade não espelha a situação econômico-financeira do contribuinte.

Não há cerceamento do direito de defesa do contribuinte, pois o lançamento contém todas as informações necessárias ao seu perfeito entendimento. Todos os detalhes estão nos relatórios constantes dos autos, quais sejam: Instruções para o Contribuinte — IPC, Discriminativo Analítico do Débito — DAD, Discriminativo Sintético do Débito — DSD, Relatório de Lançamentos — RL, Fundamentos Legais do Débito — FLD, Relatório Fiscal — REFISC e aditivo, diversas planilhas descritivas dos levantamentos e o aproveitamento de recolhimentos efetuado pelo contribuinte.

PEDIDO DE PERÍCIA

O recorrente não apresentou documentos que justificassem a correção do lançamento fiscal. Não houve cerceamento de defesa, pois o pedido de produção de prova pericial não cumpriu os requisitos necessários pelo requerente. O devido processo legal tributário, disciplinado pelo Decreto 70.235/72, disciplina o momento de produção de provas e requerimento de perícia. Todos os elementos de prova devem ser apresentados na impugnação.

Considerar-se-á não formulado o pedido de perícia que não atenda aos requisitos previstos no artigo 16, inciso IV, c/c §1º, do Decreto nº 70.235/72, quais sejam, exposição dos motivos que a justifique, a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, o nome, o endereço e a qualificação profissional do perito. Ademais, não há necessidade de perícia para constatar valores que estão demonstrados em planilhas, no relatório Discriminativo Analítico de Débito – DAD, e no Relatório de Lançamentos – RL.

O contribuinte poderia ter apontado quais valores que estão lançados incorretamente por intermédio destes relatórios, mas não o fez. Apenas mencionou que haveria erros no lançamento de maneira genérica sem especificar quais eram estes erros. Nestes termos, indefiro o pedido de perícia. Menciona que se utilizou de procedimentos técnicos na redução de custos de mão de obra e de material, no entanto, não demonstra nem prova.

O contribuinte não apresentou o montante dos salários pagos relativos à obra de construção civil.

Questiona a adoção do padrão H08-02Q adotado pela fiscalização. Assevera que o padrão H04-03Q é o que mais se aproxima da realidade. A adoção do padrão do valor do CUB está majorada. Todavia, não faz prova de seus argumentos nos autos.

O crédito tributário encontra-se revestido das formalidades legais do art. 142 e § único, e arts. 97 e 114, todos do CTN, com período apurado, discriminação dos fatos geradores e demais informações constantes dos autos, consoante artigo 33 da Lei 8.212/91.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência do período anterior a outubro/2002, mantendo o lançamento fiscal para o período de 10/2002 a 11/2005.

Processo nº 14751.000232/2009-26
Acórdão n.º **2803-002.821**

S2-TE03
Fl. 278

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima

CÓPIA