



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15536.000013/2007-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.975 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de agosto de 2020
Recorrente CASSAR ENGENHARIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 28/02/2007

VIOLAÇÃO À AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO. NÃO OCORRÊNCIA.

O ato administrativo de lançamento foi motivado pelo conjunto das razões de fato e de direito que carregaram à conclusão contida na acusação fiscal à luz da legislação tributária compatível com as razões apresentadas no lançamento, não ensejando qualquer nulidade. O processo administrativo encontra-se em perfeita harmonia com as normas a ele pertinentes e não há que se falar em cerceamento do direito de defesa e do contraditório.

AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. INSUBSISTÊNCIA.

O Relatório Fiscal cumpriu o seu objetivo de informar ao contribuinte o dispositivo legal aplicado no caso do arbitramento efetuado, não havendo que se falar em nulidade no presente caso.

CONTABILIDADE NÃO ESCRITURADA DE FORMA REGULAR. LANÇAMENTO POR AFERIÇÃO INDIRETA COM BASE NAS NOTAS FISCAIS.

A empresa é obrigada arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração e a recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço. Se no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário, nos termos do art. 33, § 6º da lei 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, Jose Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Rodrigo Lopes Araújo, Andrea Viana Arrais Egypto, André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado), Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I - RJ (DRJ/RJOI) que, por unanimidade de votos, julgou procedente lançamento, mantendo o Crédito Tributário exigido, conforme ementa do Acórdão nº 12-21.896 (fls. 699/709):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 28/02/2007

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. CONTABILIDADE NÃO ESCRITURADA DE FORMA REGULAR. LANÇAMENTO POR AFERIÇÃO SOBRE NOTAS FISCAIS.

A empresa é obrigada arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração e a recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, a rigor do art. 30, inciso I, alíneas a e b, da lei 8.212/91.

Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário, nos termos do art. 33, § 6º da lei 8.212/91.

Lançamento Procedente

O presente processo trata da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD DEBCAD nº 37.079.667-5 (fls. 02/82), consolidado em 14/05/2007, relativo ao Período de Apuração 01/01/2005 a 28/02/2007, que lançou contra o contribuinte Crédito Tributário no montante de R\$ 398.470,17, referente às contribuições destinadas à Seguridade Social atinentes à parte do segurado, da empresa, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT e aos Terceiros.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 94/96), verifica-se o seguinte:

1. O valor tributável foi apurado com base nos valores nominais das Notas Fiscais de Serviço apresentadas, de acordo com contrato de empreitada com a empresa Stemar Telecomunicações Ltda.;
2. O valor do crédito tributário foi aferido com base nas notas fiscais de serviço, portanto, não representando apropriação indébita;
3. Os registros contábeis relacionados não foram realizados por obra, mas de forma centralizada, impossibilitando a identificação dos fatos geradores das contribuições previdenciárias;
4. As Folhas de Pagamento não foram efetuadas por obra, mas também de forma centralizada;
5. O valor da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços contratados, de acordo com o art. 427 da IN SRP 03/05, foi apurado por aferição indireta adotando os valores de 40% a 50% do valor total dos serviços;
6. Do valor total aferido por competência foram deduzidos os valores declarados na GFIP, conforme planilhas de “Apuração da Base de Cálculo das Obras” (fls. 87/93);
7. Do valor das contribuições previdenciárias apuradas foram deduzidos os recolhimentos efetuados, inclusive os valores relativos às retenções de 11% efetuadas pela contratante.

O Contribuinte tomou ciência da NFLD em 24/05/2007 (fl. 710) e, em 25/06/2007, apresentou tempestivamente sua Impugnação de fls. 451/461, instruída com os documentos nas fls. 462 a 694.

O Processo foi encaminhado à DRJ/RJOI para julgamento, onde, através do Acórdão nº 12-21.896, em 26/11/2008 a 15ª Turma julgou no sentido considerar procedente o lançamento.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/RJO, via Correio, em 17/12/2008 (fl. 712) e, inconformado com a decisão prolatada, em 07/01/2009, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 713/723, onde alega:

1. Cerceamento de defesa, em virtude da falta de fundamentação na NFLD;
2. Nulidade do lançamento, com base em outro processo administrativo relativo à multa por descumprimento de obrigação acessória que foi anulado;
3. Que a sua contabilidade é fidedigna e que as operações realizadas pela empresa foram aquelas informadas ao Fisco e regularmente escrituradas;
4. Que a aferição deve ser apurada com base no Custo Unitário Básico - CUB e que na realidade é credora do Fisco.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Relatora.

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Nulidade do lançamento

Segundo o Recorrente o fisco não se desincumbiu do ônus processual de demonstrar que, ao dar início à constituição do título executivo com a autuação, agiu no estrito cumprimento da lei, como determina o Código Tributário Nacional, e que ocorreu cerceamento de defesa, em virtude da falta de fundamentação na NFLD.

O Recorrente cita ainda outro processo administrativo relativo à multa por descumprimento de obrigação acessória que foi anulado, o que reforçaria a sua tese de que o presente lançamento também seria nulo.

Com efeito, cabe de logo ressaltar que o processo ao qual faz referência o Recorrente, de número 15536.000012/2007-48, foi anulado em virtude de erro na capitulação legal da multa aplicada, o que não é o caso dos presentes autos, conforme se verá.

O presente processo trata de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, cuja base de cálculo para as contribuições sociais relativas à mão-de-obra utilizada na execução de obra ou de serviços de construção civil foi aferida indiretamente, com fundamento nos §§ 3º 4º e 6º do art. 33, da Lei nº 8 212/1991 e IN SRP 03/05.

No presente caso, o ato administrativo de lançamento foi realizado nos termos do artigo 142 do CTN, e foi motivado pelo conjunto das razões de fato e de direito que carream à conclusão contida na acusação fiscal à luz da legislação tributária compatível com as razões apresentadas no lançamento, não ensejando qualquer nulidade. O processo administrativo encontra-se em perfeita harmonia com as normas a ele pertinentes e não há que se falar em cerceamento do direito de defesa no presente caso.

O processo administrativo foi instaurado proporcionando ao contribuinte a mais ampla defesa e o contraditório em todas as instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer embaraço ao conhecimento das questões de fato e de direito constantes no lançamento, sendo-lhe oportunizado a apresentação as razões de defesa e a juntada de documentos que entendesse necessários para serem submetidos ao julgador administrativo.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

Mérito

Trata o presente processo da exigência de contribuições destinadas à Seguridade Social atinentes à parte do segurado, da empresa, ao financiamento dos benefícios concedidos

em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT e aos Terceiros, correspondente ao período de 01/07/2005 a 31/ 10/2006.

Em seu Recurso Voluntário o contribuinte traz os mesmos argumentos apresentados na impugnação. Se insurge contra a aferição indireta. Afirmar ser inevitável o reconhecimento de que a sua contabilidade é fidedigna e que as operações realizadas pela empresa foram aquelas já informadas ao Fisco, e foram regularmente escrituradas, sendo, até prova em contrário, fato jurídico escoimado de qualquer incerteza quanto à sua validade, existência e eficácia. Afirmar ainda que a aferição deve ser apurada com base no Custo Unitário Básico - CUB e que na realidade é credora do Fisco.

Segundo a acusação fiscal, o lançamento foi realizado com a apuração dos valores declarados em notas fiscais de serviço de acordo com contrato de empreitada com a empresa Steman Telecomunicações Ltda., que teve como finalidade a execução de serviços de construção da base de torres de antenas de telecomunicações em diversos municípios de Minas Gerais e do Estado do Rio de Janeiro.

Afirmar ainda a fiscalização que o que impossibilitou a identificação dos fatos geradores das contribuições sociais foram as falhas na escrituração e nas folhas de pagamento, por não terem sido efetuadas por obra, mas de forma centralizada, razão da necessidade da apuração da mão de obra por aferição indireta da remuneração sobre as notas fiscais de serviço. Foram ainda deduzidos os valores apurados na GFIP e os recolhimentos efetuados, inclusive os relativos à retenção de 11% efetuados pela contratante.

Com efeito, a aferição indireta é medida excepcional a ser utilizada em circunstâncias específicas para a verificação da base de cálculo tributável, consoante estabelecido na Lei nº 8.212/91:

Art. 32. 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;

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

§ 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 da 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.

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, **cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.**

Destarte, a legislação de regência é clara ao determinar que os fatos geradores de contribuições previdenciárias deverão ser registrados em contas individualizadas, de forma a identificar clara e precisamente as rubricas integrantes e não integrantes do salário de contribuição, possibilitando assim a análise da contabilidade e a verificação da base tributável da conta contábil específica.

Assim, constatados os requisitos autorizadores exigidos na lei, configura-se legítimo o arbitramento efetuado pela autoridade fiscal, invertendo-se o ônus da prova para o contribuinte, em face da presunção juris tantum estabelecida nos §§ 3º, 4º e 6º do art. 33, da Lei nº 8.212/91.

Da mesma forma que a lei prevê a aferição das contribuições devidas em face da deficiência dos documentos solicitados pela fiscalização, cabe ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário. No entanto, no caso em debate, a empresa não apresentou comprovação no sentido de que as contribuições lançadas não seriam devidas, nem tampouco de que os valores aferidos pela fiscalização estariam incorretos.

Ressalte-se que a fiscalização anexou os documentos comprobatórios dos valores devidos, tais como, as notas fiscais de serviço, as GFIP's, as DISO's, as telas do sistema informatizado de Arrecadação Previdenciária onde demonstra o descumprimento da obrigação tributária, além das cópias de parte dos Livros Razão e Diário.

Destaque-se ainda que as DISO's apresentadas pelo contribuinte encontram-se incompletas, apenas com as capas, sem as informações relacionadas à mão de obra.

A alegação acerca da aferição com base no CUB, não procede, tendo em vista o que dispõe a IN SRP 03/2005, vigente à época dos fatos, bem como a Lei nº 8.212/91 acima referida. Vejamos o que dispõe a IN, *verbis*:

Seção I - Apuração da Remuneração da Mão-de-Obra com Base na Nota Fiscal, na Fatura ou no Recibo de Prestação de Serviços

Art. 427. O valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços contratados, aferido indiretamente, corresponde no mínimo a quarenta por cento do valor dos serviços contidos na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços.

Art. 473. A base de cálculo para as contribuições sociais relativas à mão-de-obra utilizada na execução de obra ou de serviços de construção civil será aferida indiretamente, com fundamento nos §§ 3º, 4º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, quando ocorrer uma das seguintes situações:

II - quando não houver apresentação de escrituração contábil na forma estabelecida no § 4º do art. 60;

§ 1º Nas situações previstas no caput, a base de cálculo aferida indiretamente será obtida:

I - mediante a aplicação dos percentuais previstos nos arts. 427, 601 e 605, sobre o valor da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços ou sobre o valor total do contrato de empreitada ou de subempreitada;

Ressalte-se a motivação para a aferição indireta contida na acusação fiscal (fls. 94/95):

3. Quando foi efetuado o pedido de regularização das referidas obras na Unidade de Arrecadação da Receita Previdenciária em Niterói, foram concedidas as respectivas matrículas e elaborados os cálculos por aferição,

conforme dispõe a Instrução Normativa - IN SRP nº 03 , de 14 de julho de 2005.

4. verificou-se que nenhuma obra atingiu o percentual de 70% (setenta por cento), requisito necessário para a liberação da Certidão Negativa de Débito – CND.

5. Seguindo os procedimentos contidos na IN SRP nº 03/05, perguntou-se ao responsável pela empresa se haveria interesse em recolher as respectivas diferenças para atingir aos valores obtidos na aferição.

6. Em função da negativa da empresa, determinou-se a presente ação fiscal.

7. No decorrer da fiscalização identificaram-se falhas na escrituração contábil e nas folhas de pagamento.

8. Os registros dos lançamentos contábeis relacionados às obras não foram realizados por centro de custou, ou seja, por obra, mas de forma centralizada, impossibilitando a identificação dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, assim como as folhas de pagamentos não foram efetuadas por obra, mas, também de forma centralizada.

Dessa forma, resta correto o levantamento fiscal da forma como realizado, não há que se falar em crédito em favor da empresa, devendo ser mantido o lançamento.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto