



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15563.000269/2009-34
ACÓRDÃO	2001-007.536 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARC ENGENHARIA E PROJETOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 30/09/2004 a 30/04/2005

PAF. NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Estando devidamente circunstanciadas na decisão recorrida as razões de fato e de direito que a fundamentam, e não ocorrendo cerceamento de defesa, não há motivos para decretação de sua nulidade.

AUTO DE INFRAÇÃO. RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS. RELATÓRIO OBRIGATÓRIO. AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÚMULA CARF Nº 88.

A inclusão dos representantes legais da empresa no REPLEG e a relação de vínculos anexos ao auto de infração previdenciário lavrado exclusivamente contra a pessoa jurídica, não resulta em atribuição de responsabilidade pelo crédito tributário autuado às pessoas indicadas, nem comporta discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal, tendo finalidade meramente informativa.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MÃO DE OBRA. RECOLHIMENTO PARCIAL. BASE DE CÁLCULO. APURAÇÃO POR AFERIÇÃO INDIRETA. POSSIBILIDADE.

Constatado o recolhimento parcial de contribuições destinadas à seguridade social, a fiscalização, por arbitramento, lançará de ofício o débito devido, sem prejuízo da penalidade aplicável, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

Restando apurado que os registros contábeis não refletem o movimento real das remunerações pagas pela empresa, deverá ser procedida a aferição indireta do salário de contribuição, nos termos do art. 33, § 6º da Lei 8.212/91.

Neste caso, a remuneração da mão de obra utilizada na prestação de serviços corresponde, no mínimo, a 40% do valor dos serviços constantes da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviço (art. 600, I da IN MPS/SRP nº 3/2005).

PAF. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei tributária.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

A doutrina não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário, dada sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do art. 150, I, da CF/88.

PAF. DILAÇÃO PROBATÓRIA. PEDIDO DE DILIGÊNCIA, PERÍCIA OU PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS.

Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar.

Presentes os elementos de convicção necessários à solução da lide, despiciendo o pedido de dilação probatória formulado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Honorio Albuquerque de Brito (Presidente), Wilsom de Moraes Filho, Raimundo Cassio Goncalves Lima, Lilian Claudia de Souza, Ana Carolina da Silva Barbosa (substituta integral) e Wilderson Botto.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão proferida pela DRJ/RJ1 - acórdão nº 12-30.095, que negou provimento à impugnação apresentada pela contribuinte, em face do AIOP - DEBCAD nº 37.155.444-6.

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 720/730):

DA AUTUAÇÃO

Trata-se de Auto de Infração, DEBCAD nº 37.155.444-6, lavrado, segundo o Relatório Fiscal de fls. 40/44, com a finalidade de instar o contribuinte a recolher contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, **referentes à parte da empresa, inclusive aquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.**

DO RELATÓRIO FISCAL

2. Do Relatório Fiscal supracitado, destacamos os seguintes pontos:

2.1. que os valores foram apurados **por aferição indireta com base nas notas fiscais de serviço emitidas, resultando no arbitramento da remuneração;**

2.2. que as contribuições previdenciárias relativas ao presente Auto de Infração **não foram recolhidas nem declaradas em GFIP;**

2.3. que a fiscalização, ao analisar as folhas de pagamento da obra objeto do processo 13748.000802/2008-93, cuja tomadora é a empresa RAEDER, **matriculada indevidamente pela autuada no CEI 50.015.25147/71, constatou que a contabilidade apresentada, em arquivos digitais no formato MANAD, não está escriturada em títulos próprios, separando as rubricas que integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Também não foi efetuada a contabilização por obra de construção civil.** No caso em tela a construtora prestou serviço para o mesmo tomador, READER, **em duas obras distintas, uma em Petrópolis e outra em Macaé, lançando os valores devidos de mão de obra na**

mesma conta para ambas e sem conexão entre estes valores registrados e a folha de pagamento.

2.4. que em função da **impossibilidade** de verificação da exatidão dos valores contabilizados com os constantes nas folhas de pagamento, a fiscalização **arbitrou** as bases de cálculo **utilizando a aferição indireta de valores através da aplicação do percentual de 40% sobre o valor bruto das notas fiscais de serviços emitidas para esta obra, conforme previsto na IN 003/2005, art. 600, inciso I.**

2.5. que os valores obtidos por aferição indireta, conforme item anterior, foram confrontados com os informados em GFIP. **As diferenças apuradas integram o presente Auto de Infração.**

2.6. que a contribuição da empresa foi obtida pela aplicação **da alíquota de 20% sobre a base de cálculo e da alíquota de 3%** destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, já deduzidos dos valores declarados em GFIP.

2.7. que foram confrontados **os valores das penalidades aplicáveis antes e depois da Lei nº 11.941/2009 para a identificação daquela menos onerosa ao contribuinte**, conforme planilha em anexo, fls. 50, onde constata-se que **a legislação atual é a mais benéfica, exceto na competência 03/2005, na qual foi aplicada a legislação vigente a época dos fatos geradores.**

DA IMPUGNAÇÃO

3. A empresa apresentou impugnação de fls. 507/529, alegando, basicamente, o seguinte:

3.1. que é pertinente destacar, desde logo, que **todas as contribuições previdenciárias relativas as mencionadas matrículas se encontram recolhidas. Também as obrigações fiscais, acessórias ou não, se encontram adimplidas;**

3.2. que evidencia-se um descompasso e, em consequência, a necessidade de acertamento ou, melhor dito, de um ajuste, especialmente em face da indefinição do Processo Administrativo MF/ nº 13748.000802/2008-93, a fim de que não se estabeleça uma injusta relação fiscal, repudiada pelas instituições pátrias;

3.3. que a Auditoria Fiscal em questão desenvolveu-se na vigência da Medida Provisória 449, de 3 de dezembro de 2008, e teve Termo de Encerramento lavrado no dia 29 de maio de 2009, quando já se encontrava em vigor a Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, publicada no dia 28, sendo assim está plenamente aplicável ao caso;

3.4. Preliminares:

3.4.1. impõe-se a exclusão dos registros de lançamentos constantes dos autos em tela dos nomes das pessoas físicas, sócios da empresa impugnante e do contador, ante a impossibilidade jurídica de inclusão de terceiros que não sejam sujeitos passivos na relação tributária;

3.4.2. da supressão de instancia administrativa. Com o acréscimo do art. 125-A a Lei nº 8.213/91, o próprio Poder Executivo ampliou ao INSS a função relativa a prática de *"todos os atos e procedimentos necessários à verificação do atendimento das obrigações não tributárias impostas pela legislação previdenciária e à imposição da multa por seu eventual descumprimento"*. Inclusive, a nova redação do art. 6º, da Lei nº 8.218/91, abriu

importante espaço a flexibilizar as imposições fiscais aos contribuintes antes de serem autuados, notificando-os para "efetuar o pagamento, a compensação ou o parcelamento".

3.4.3. outro grave ato de Supressão de Instancia Administrativa: em 5/5/2008, data anterior ao início da ação fiscal, a Impugnante requereu "o cancelamento e/ou a transferência de responsabilidade de sua matrícula CE nº 50.015.25147.71 **(aberta indevidamente em nome da MARC Arquitetura e Construções Ltda.)** para a empresa READER Indústria e Comércio Ltda., CNPJ 28.705.945/0001-28, justificando um fato plenamente admitido nos relatórios das autuações:

"Esta solicitação deve-se ao fato de que a obra realizada foi de empreitada parcial e não global determinando assim a responsabilidade pela abertura da matrícula CEI pela empresa READER Indústria e Comércio Ltda."

3.4.4. Contudo, esse requerimento permanece irrespondido, e assim seguiu para o arquivo, como se depreende do extrato anexo, disponível no sistema Comprot do site da Receita, em 27/07/2009.

3.4.5. que tendo em vista as razões preliminares suso expendidas, impõe-se, desde logo, a aplicação do Decreto nº 70.235/1972, em seu artigo 59, caput, inciso II e parágrafo 1º.

3.5. No mérito, aduz:

3.5.1. que a fiscalização deixou de examinar todos os documentos e arquivos constantes da escrita fiscal da impugnante;

3.5.2. que as folhas de pagamento se encontram devidamente escrituradas e os valores das contribuições previdenciárias constam delas e foram devidamente recolhidas;

3.5.3. que desde a edição da MP 449, convalidada na Lei nº 11.941/2009, a multa somente poderá ser aplicada após a devida orientação e notificação do contribuinte, a teor da atual redação do art. 60 da Lei nº 8.218/1991;

3.5.4. que foi equivocada a aplicação do princípio do "favor debitoris" contido no art. 112 do CTN;

3.5.5. que a autuação não obedeceu aos princípios constitucionais e tributários, uma vez que nos documentos entregues à impugnante, denota-se contraste com os artigos 293 do Regulamento da Previdência Social e do Decreto nº 70.235/1972, sendo que a autuação, editada na vigência desses mandamentos legais, não respeitou o princípio da legalidade, conforme o art. 37, caput da CF/88;

3.6. Diligências e Perícias:

3.6.1. que o exame contábil-fiscal, como visto, não foi completo e nem levou em consideração o pleito do processo MF/nº 13748.000802/2008-93, que nunca foi definido;

3.6.2. solicita perícia;

3.6.3. requer ainda a juntada de documentos posteriores;

4. Observamos que foi transferida a competência para julgamento deste processo da DRJ Rio de Janeiro II para esta DRJ Rio de Janeiro I, pela Portaria / SUTRI nº 611, de 22/04/2010, publicada no DOU na pg. 42, em 23/04/2010.

5. É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 30/09//2004 a 30/04/2005

Ementa:

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. CO-RESPONSÁVEIS. FISCALIZAÇÃO. COMPETÊNCIA. DILIGÊNCIAS E PERÍCIAS. EXAME DA ESCRITURAÇÃO CONDOR-IRREGULARIDADES. AFERIÇÃO INDIRETA. PROVA DOCUMENTAL. OPORTUNIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. MULTA APLICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A relação de corresponsáveis anexada pela fiscalização não tem como escopo incluir os diretores da empresa no polo passivo da obrigação tributária, mas sim, listar as pessoas físicas representantes do sujeito passivo que, eventualmente, poderão ser responsabilizadas na esfera judicial, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa.

Com o advento da Lei nº 11.457/2007, as funções de planejamento, execução, acompanhamento e avaliação das atividades referentes à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previdenciárias passaram a estar concentradas na Receita Federal do Brasil.

Cabe à autoridade julgadora determinar a realização de diligência ou perícia, quando as entender necessárias.

Se no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento de acordo com as normas da legislação previdenciária, as contribuições devidas serão apuradas por aferição indireta, lançando-se a importância que reputar devida, cabendo o ônus da prova em contrário ao sujeito passivo.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Tratando-se de Auto de Infração decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal não definitivamente julgado, aplica-se a lei nova a ato ou fato pretérito, quando cominar penalidade menos severa a prevista naquela vigente ao tempo de sua lavratura.

Cientificada da decisão, em 17/05/2010 (fls. 732), a contribuinte, por procurador habilitado interpôs, via postal, em 15/06/2010 (fls. 765), recurso voluntário (fls. 734/764), insurgindo-se contra a manutenção da autuação, repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizados por meio dos seguintes tópicos: Preliminares de Nulidade: I – Cerceamento do Direito de Defesa; II – Cerceamento do Direito de Defesa decorrente do impedimento ao exercício dos meios e recursos a ela inerentes; III – Preterição do Devido Processo Legal; IV – Descabida a inclusão de pessoas físicas, pretensos corresponsáveis; V – Supressão de instância administrativa; VI – Ofensa ao Princípio da Legalidade

pela aplicação de dispositivos legais revogados; Mérito e do Direito: I – As contribuições foram recolhidas e a questão das GFIP se encontra equacionada no Processo Administrativo MF/nº 13748.000802/2008-93; II - A equivocada imputação de "PRECLUSÃO CONSUMATIVA" implicou em cerceamento do Direito de Defesa decorrente do impedimento ao exercício dos meios e recursos a ela inerentes; III - A "PRECLUSÃO CONSUMATIVA" e a negativa de prova pericial; IV - A "PRECLUSÃO CONSUMATIVA" e a negativa de diligência; V - A falta de motivação para a negativa de perícia e de diligência; VI - Provar é direito do contribuinte. Cita escólio doutrinário e jurisprudência judicial a motivar as pretensões recursais. Requer, ao final, o integral provimento recursal, ou alternativamente, superadas as preliminares arguidas, seja o presente feito retornado à instância primitiva para a devida produção de provas, concedendo-se prazo para manifestação da Recorrente.

Em 11/09/2023, em face da dispensa do mandato da conselheira relatora, Ana Cecília Lustosa da Cruz, ocorrido em 10/08/2023, o processo foi enviado para novo sorteio (fls. 777), sendo distribuído à 3ª Turma Extraordinária desta 2ª Seção.

Em 26/04/2024, com a alteração da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023, que aprovou o novo RICARF, pela Portaria MF nº 528, de 02/04/204, que importou na extinção da 3ª Turma Extraordinária desta 2ª Seção, o processo foi enviado para novo sorteio no âmbito das turmas extraordinárias desta 2ª Seção (fls. 778), sendo-me distribuído em 05/06/2024, para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

A Recorrente, em sede de preliminar, pugna pela nulidade do lançamento, por falha na intimação postal impedimento o exercício dos meios e recursos inerentes; preterição do devido processo legal e inclusão de pessoas físicas como pretensos corresponsáveis; supressão de instância administrativa; infringindo preceitos constitucionais, por vício de legalidade pela aplicação de dispositivos legais revogados; e cerceando o direito de defesa, ensejando a nulidade do auto de infração lavrado.

Contudo razão não lhe socorre.

Em relação aos vícios apontados, tais alegações novamente repisadas nesta seara recursal já foram apreciadas pela DRJ/RJ1, estando a decisão assim fundamentada (fls. 724/729):

DA PRELIMINAR DE EXCLUSÃO DOS SÓCIOS.

7. Preliminarmente, argui a impugnante que se impõe a exclusão dos registros de lançamento constantes do auto em tela dos nomes das pessoas físicas, sócios da empresa e do contador, ante a impossibilidade jurídica de inclusão de terceiros que não sejam sujeitos passivos na relação tributária. No entanto, as alegações, visando a exclusão dos sócios da empresa deste processo administrativo, não merecem acolhida.

8. Nesse sentido, é preciso destacar que o que fez a fiscalização, no caso em tela, no Anexo "REPLEG - Relatório de Representantes Legais", **foi somente relacionar os sócios-gerentes e os seus períodos de gestão na sociedade**. É de se observar que os referidos sócios-gerentes não constam no polo passivo do lançamento efetuado na condição de contribuinte, mas sim a empresa notificada. Não se trata aqui da responsabilidade tributária de terceiros prevista no art. 135, III, do CTN, resultantes de atos praticados pelo diretores e representantes legais da pessoa jurídica de direito privado com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, pois nestes casos há necessidade de prova dos atos ilegais praticados por eles, que poderá ocorrer em sede de execução fiscal. Como no presente caso **não se está atribuindo responsabilidade solidária aos sócios, os mesmos não foram intimados no Auto de Infração**.

DA SEGUNDA PRELIMINAR DE SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA/DA COMPETÊNCIA DO INSS E DA RFB.

9. Em outra preliminar, a impugnante alega supressão de instância administrativa já que o art. 125-A da lei nº 8.213/91, em seu parágrafo 3º, determina que é competência exclusiva do INSS a "verificação do atendimento das obrigações não tributárias impostas pela legislação previdenciária e à imposição da multa por seu eventual descumprimento". Alega, também, **supressão de instância administrativa pelo fato de ter sido arquivado o processo nº 13748.000802/2008-93**.

10. Porém, como veremos a seguir, não assiste razão a impugnante, pois compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo que verifica a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo devido e identifica o sujeito passivo, nos termos do art. 142 do CTN, abaixo transcrito:

(...)

11. Mais particularmente em relação ao crédito previdenciário, sua constituição depende de lançamento realizado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB, que o promove por meio de Auto de Infração, como no presente caso. Ao INSS, competia arrecadar e fiscalizar as contribuições previdenciárias até a edição da Medida Provisória nº 222/04, convertida na Lei nº 11.098/05, que passou essa atribuição para a União, sendo desempenhada, à época, pela Secretaria da Receita Previdenciária - SRP, órgão criado pela mesma lei e subordinado ao Ministério da Previdência Social. Porém, **com o advento da Lei nº 11.457/07, essa atribuição passou para a Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB**.

12. Corroborando esse entendimento, temos que o art. 2º do Decreto nº 3.724/2001, com redação dada pelo Decreto nº 6.104/2007, abaixo transcrito, estabelece que os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela RFB **serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil.**

(...)

13. Assim sendo, verificamos que **a competência da RFB não se confunde com a do INSS,** no caso, o disposto no art. 125-A da Lei nº 8.213/91, visto que este trata de obrigações não tributárias visando a análise de documentos necessários à comprovação de vínculo empregatício, de prestação de serviços e de remuneração relativos a trabalhador previamente identificados, em suma, de informações cadastrais. Ao contrário da RFB, pelos seus Auditores-Fiscais, que se incumbem de analisar todas as informações e registros relativos aos fatos geradores, no interesse da fiscalização tributária.

14. Desse modo, uma vez verificada pela fiscalização a ocorrência da obrigação tributária, **com base nas notas fiscais de serviço da obra referida, cujos fatos não foram declarados na GFIP, nem escriturados na contabilidade de acordo com as normas,** foi efetuado o lançamento de ofício, **através de arbitramento,** haja vista a deficiência da documentação apresentada, o que impossibilitou que o lançamento se desse de forma regular, **tendo em vista que este procedimento é medida excepcional, somente aplicável quando da ausência dos elementos necessários à apuração do montante devido.**

(...)

LEGALIDADE DA AUTUAÇÃO.

21. Quanto a alegação de que a autuação não obedeceu aos princípios constitucionais e tributários, esclarecemos que, partindo-se do pressuposto de que a administração pública, por seus Auditores-Fiscais, só podem agir em consonância com a lei, em princípio, é descabida qualquer dedução de que o procedimento fiscalizatório foi efetivado contrariando o princípio da legalidade. Os atos normativos, aos quais os agentes públicos estão vinculados, se presumem constitucionais, integrando a ordem jurídica, até manifestação definitiva do STF. Antes disso, a lei é válida e de aplicação obrigatória, não havendo que se falar em nulidade nem em ofensa a princípios constitucionais, salvo comprovação em contrário.

22. Desse modo, **é inequívoca a legalidade da presente autuação,** cuja autoridade administrativa (Auditor-Fiscal) atuou em conformidade com o art. 33, caput, da Lei nº 8.212/91, **que atribui ao órgão fiscalizador competência para arrecadar, fiscalizar e lançar as contribuições sociais previdenciárias,** e os parágrafos 3º e 6º do citado dispositivo que conferem a fiscalização a prerrogativa de apurar as contribuições devidas, **na situação em questão, por aferição indireta, lançando a importância que reputar devida, cabendo ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário, pelo fato de a contabilidade não estar escriturada em títulos próprios.**

DO ARQUIVAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO E A IRREGULARIDADE DOS LANÇAMENTOS CONTÁBEIS.

23. Não cabe, também, a alegação de **supressão de instância** pelo arquivamento do processo nº 13748.000802/2008-93, já que a apreciação da impugnação não ficou prejudicada, tendo em vista que tal fato não tem o condão de desconstituir o lançamento, porquanto **a aferição indireta das bases de cálculo teve como fundamento o fato de a autuada não efetuar seus registros contábeis de acordo com as exigências legais, em**

particular no caso da obra matriculada sob o CEI 50.015.25147.71, aberta indevidamente, segundo a fiscalização, como obra por empreitada total, sendo que os registros contábeis da conta "Reader Ind. E Com. Ltda.", englobam duas obras para o mesmo tomador e os valores de mão-de-obra lançados, além de não mencionar a qual obra pertencem, também não discriminam o valor da base de cálculo da contribuição previdenciária.

24. Como sabemos, nos lançamentos contábeis, a empresa está obrigada a separar todas as operações que constituam fato gerador da contribuição previdenciária, devendo contabilizar em contas específicas, a fim de atender o disposto no art. 32, II, da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 225, § 13 a 17 do Decreto nº 3.048/99.

25. Diante dessa falta, a autoridade fiscal emitiu, nesta mesma ação fiscal, o Auto de Infração, DEBCAD nº 37.155.438-1, cuja capitulação legal, abaixo transcrita, a impugnante não foi capaz de refutar:

"Deixar a empresa de 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, conforme previsto na Lei nº 8.212/91, art. 32, II, combinado com o art. 225, II, e parágrafos 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99".

DO PAGAMENTO, PARCELAMENTO OU COMPENSAÇÃO ANTES DA IMPUGNAÇÃO.

26. No que tange a nova redação dada pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 6º da Lei nº 8.218/91, trata-se de uma faculdade a ser exercida pelo contribuinte que, quando notificado, poderá efetuar o pagamento, a compensação ou o parcelamento dos tributos administrados pela RFB, inclusive as contribuições sociais com a redução da multa. O recolhimento da multa reduzida, sendo uma benesse, implica a renúncia ao direito de impugnação e gera a homologação do pagamento, com a consequente extinção do crédito lançado. Entretanto, neste caso, como vimos, o contribuinte optou pela impugnação.

(...)

DO PEDIDO DE PERÍCIA.

28. Quanto ao pedido de perícia, igualmente deve ser rejeitado por ser desnecessária, uma vez que o presente processo está devidamente instruído e prescinde de outras verificações para o seu julgamento. No caso em questão a fiscalização descreve no Relatório Fiscal claramente a infração cometida e os motivos que a levaram a considerar as bases de cálculo utilizando a aferição indireta de valores, através da aplicação do percentual de 40% sobre o valor bruto das notas fiscais de serviços emitidas para esta obra. Além disso, a perícia constitui procedimento necessário no curso do processo administrativo quando existem dúvidas ou incertezas técnicas quanto ao lançamento de constituição do crédito tributário que não possam ser ilididas pela juntada de documentos, o que não é o caso, restando, então, indeferido o pedido, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, citado acima.

Inicialmente, em relação as preliminares suscitadas, vale salientar que o presente feito seguiu os trâmites regulares. A fiscalização atuou dentro da estrita legalidade e no limite institucional de sua competência, inclusive oportunizando ao contribuinte prestar as informações e esclarecimentos necessários a condução dos trabalhos fiscais, os quais foram regularmente

atendidos. Da leitura da autuação se pode apurar que o lançamento está amparado nos fatos descritos que, no entender da autoridade fiscal, ensejaram a apuração detalhada do tributo devido e dos encargos aplicados, com a indicação dos dispositivos legais atinentes, além de lhe oportunizar o exercício do direito de defesa.

Do ponto de vista procedimental, a conduta fiscal transcorreu dentro da restrita legalidade sem qualquer prejuízo ou inobservância ao contraditório que, em detrimento das alegações recursais, foi exercido com regularidade e plenitude, inexistindo a nulidade objetiva por cerceamento de defesa aventada na peça recursal.

No que se refere as supostas violações aos princípios constitucionais, conforme aventado, também nada a prover. Como é sabido, este CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade de lei tributária, cuja matéria já se encontra sumulada:

Súmula nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

No que tange a suposta atribuição de responsabilidade dos representantes legais, e ratificando a correção da decisão recorrida, vale registrar que a mera indicação no REPLEG ou na Relação de vínculos não têm tal finalidade já que a natureza dos referidos relatórios é meramente informativa ou cadastral e não imputa às pessoas físicas arroladas a condição de devedores, cujo registro ocorre apenas para cumprimento de formalidades exigidas pela Administração Tributária. Tal matéria, aliás, também já se encontra sumulada neste CARF, culminando com a edição da súmula 88:

Súmula nº 88:

A “Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais - RepLeg” e a “Relação de Vínculos - VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Portanto, rejeito as preliminares de nulidade e cerceamento do direito de defesa suscitadas.

Mérito

Das contribuições previdenciárias apuradas por aferição indireta – do arbitramento da base de cálculo em 40% sobre as notas fiscais emitidas para obra de construção civil:

O litígio recai sobre a incidência das contribuições previdenciárias correspondentes à parte patronal e RAT, apuradas por aferição indireta, referente ao período de 30/09/2004 a 30/04/2005, importando na apuração do crédito tributário, no valor de R\$ 21.225,61, conforme se depreende do AIOP - DEBCAD nº 37.155.444-6, consolidado em 29/05/2009, com ciência da contribuinte em 01/07/2009.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, da análise dos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 720/730) e aliado às informações contidas na autuação e no relatório fiscal da infração (fls. 2/13 e 49/61), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que a Recorrente não trouxe, nesta fase processual, novas alegações contundentes a modificar o julgado – diga-se de passagem, limitando-se basicamente em repisar as alegações da peça impugnatória, sendo que diante da impossibilidade de verificação da exatidão dos valores contabilizados com os constantes nas FOPAG, **cujos valores autuados não foram não foram recolhidos e nem declarados em GFIP**, foi realizado o arbitramento da base de cálculo por aferição indireta com aplicação do percentual de 40% sobre o valor bruto das notas fiscais de serviços emitidas para obra matriculada sob o CEI 50.015.25147/71, em estrita conformidade com o art. 600, I da IN MPS/SRP nº 3/2005 – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos norteadores do voto condutor (fls. 724/729), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

DA AFERIÇÃO INDIRETA.

15. No ensejo, a aferição indireta foi o procedimento legal adotado, posto que baseado nos termos do § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, abaixo transcrito, utilizado pela autoridade fiscal com a finalidade de apurar as bases de cálculo da contribuição previdenciária, ora em análise.

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, a fiscalização, a arrecadação, a 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).

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, **ou sua apresentação deficiente**, a Secretaria da Receita Federal do Brasil **pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida**. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

DO PRINCÍPIO DO "FAVOR DEBITORIS"/DA INTERPRETAÇÃO BENIGNA E DA RETROATIVIDADE BENIGNA.

16. A impugnante alega que foi equivocada a aplicação do princípio do "*favor debitoris*", porém, não assiste razão à empresa, como veremos adiante.

17. Sabe-se que esse princípio encontra-se contemplado no artigo 620 do CPC, abaixo transcrito, e prevê que a execução deve ser realizada da maneira menos onerosa possível para o devedor.

Art. 620. Quando por vários meios o credor puder promover a execução, o juiz mandará que se faça pelo modo menos gravoso para o devedor.

18. Corresponde ao princípio da menor onerosidade que tem como finalidade orientar a aplicação das normas do processo judicial no campo da execução, com a finalidade de se evitar atos executivos desnecessariamente custosos para o devedor. Portanto, sua aplicação pressupõe um processo de execução em curso, o que não é o caso dos autos, onde a autoridade fiscal aplicou, não o princípio supracitado, **mas o princípio da RETROATIVIDADE BENIGNA, conforme planilha de fls. 50, com base no art. 106, II, "c", do CTN, in verbis:**

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(...)

20. Desse modo, concluímos que, para o caso em análise, a fiscalização não empregou o princípio do "favor debitoris", nem o princípio da interpretação benigna, por não haver qualquer dúvida sobre os fatos, **e sim o princípio da retroatividade benigna** que, como sabemos, é aquele que permite que se aplique retroativamente a lei nova, quando mais favorável ao sujeito passivo, comparativamente à lei vigente à época da ocorrência do fato gerador, com base no art. 106, II, do CTN, supracitado.

DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

27. No que se refere à alegação de que a fiscalização deixou de examinar todos os documentos e arquivos da escrita contábil, bem como que as folhas de pagamento encontram-se devidamente escrituradas e que os valores que constam nelas encontram-se devidamente recolhidos e, para isso, solicita diligência, devemos levar em conta que **a diligência não se presta ao saneamento da falta a que o sujeito passivo deu causa, mas para esclarecer pontos controvertidos.** Além disso, a fiscalização procedeu durante a realização dos seus trabalhos **a todos os exames necessários**, referindo-se os valores apurados no presente caso às contribuições **ora apuradas mediante arbitramento, cujas reais bases de cálculo não se logrou êxito em demonstrar.** Portanto, estando os autos devidamente instruídos, **o que possibilitou ao sujeito passivo o conhecimento da exigência fiscal que lhe é imputada,** deve, assim, o pedido ser rejeitado, nos termos do art. 18, c/c art. 28 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis:*

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 1993)

(...)

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Destarte, restando desatendido o cumprimento dos requisitos legais pela ausência de escrituração contábil regular amparada por suporte documental comprobatório do salário de contribuição real para incidência das contribuições previdenciárias – e tendo em mente, diga-se de passagem, que o art. 601, I da IN MPS/SRP nº 3/2005, vigente à época dispunha para fins de aferição indireta da remuneração da mão de obra utilizada na prestação de serviços, o valor correspondente a 40% do valor constante da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, para fins de base de cálculo aferida da contribuição previdenciária, aliás, como fundamentado no relatório fiscal da autuação (fls. 49/61) – bem como tendo sido observado as alterações trazidas pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, em relação à multa de ofício aplicada, calhando na espécie a situação mais benéfica à contribuinte, correta a autuação e a decisão recorrida, razão pela qual mantenho subsistente o crédito tributário exigido.

Em relação ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo, nesta seara, é improfícuo, porquanto as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos. Na mesma toada, tem-se que a doutrina também não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade, tudo à inteligência do art. 150, I, da CF/88.

No que tange ao pedido de dilação probatória, com especial destaque para realização de diligência e prova pericial, não vislumbro a necessidade de sua realização, visto que o processo se encontra suficientemente instruído e é contundente em demonstrar a sujeição passiva em relação à matéria recorrida, na exata dicção da legislação de regência. Ademais, e corroborando o acerto da decisão recorrida, no processo fiscal a produção probatória somente se justifica se necessária à formação de convicção do julgador (art. 18 do Decreto nº 70.235/72), o que se torna despropositado no presente feito.

Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas, e no mérito em NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, para manter o auto de infração lavrado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto