Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15889.000276/2010-05

Processo nº	15889.000276/2010-05
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2202-010.093 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	11 de julho de 2023
Recorrente	SENCO CONSTRUTORA LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Período de apuração: 01/02/2001 a 31/05/2005

NULIDADE. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Lançamento fiscal deduzido com observância de todos os requisitos legais, regulamentares e normativos pertinentes, bem como restando assegurados todos os elementos necessários ao contraditório, não incorre em prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, inexistindo nulidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/02/2001 a 31/05/2005

LANÇAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA DAS BASES DE CÁLCULO. HIPÓTESES AUTORIZADORAS.

Constatando-se que a contabilidade não espelha 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, seu faturamento ou seu lucro, abre-se a possibilidade de aferir indiretamente as bases imponíveis das contribuições sociais, invertendo-se o ônus da prova.

Constatando-se que os registros contábeis do contribuinte não mereçam fé, o que se faz comparando as informações registradas com outras informações ou documento obtidos junto a outros órgãos, é possível desconsiderar toda a contabilidade e aferir indiretamente o montante do tributo devido, cabendo ao contribuinte formular prova em contrário.

A aferição indireta nas obras de construção civil deve ser feita, preferencialmente, pelo cálculo da mão-de-obra empregada correspondente ao padrão do enquadramento da obra e proporcional à área construída.

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL REGULARIZADA POR AFERIÇÃO INDIRETA. CÁLCULO DA ÁREA A REGULARIZAR. APLICAÇÃO DE REDUTORES.

Nas obras de construção civil regularizadas por aferição indireta de suas bases imponíveis, quando do cálculo da área construída a ser regularizada é cabível a aplicação de redutores para as áreas de garagem, varanda e caixa-d'água, desde que se encontrem discriminadas no projeto arquitetônico aprovado junto ao

competente órgão municipal de modo a evidenciar que as mesmas integram a área total da construção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Christiano Rocha Pinheiro, Leonam Rocha de Medeiros, Gleison Pimenta Sousa, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Martin da Silva Gesto e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 270/289), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 235/253), proferida em sessão de 29/08/2013, consubstanciada no Acórdão n.º 14-44.527, da 10.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (DRJ/RPO), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o pedido deduzido na impugnação (e-fls. 179/204), cujo acórdão restou assim ementado:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
> Período de apuração: 01/02/2001 a 31/05/2005
> LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. DEFINIÇÃO E ABRANGÊNCIA. DECADÊNCIA.
> Entende-se por lançamento substitutivo aquele efetuado mediante novo procedimento administrativo sobre a mesma situação fática e com o mesmo critério jurídico, em substituição a lançamento anterior que tenha sido anulado pela ocorrência de vício formal.
> O lançamento substitutivo deve limitar-se a sanar a mácula que levou o lançamento original à nulidade a fim de valer-se do prazo decadencial específico, devendo ser mantida estreita conexão, com o original, sem inovações, sob pena de transformar-se num lançamento autônomo.
> O prazo decadencial para o Fisco realizar os lançamentos substitutivos é de cinco anos a partir da data em que se tornou definitivo o reconhecimento da nulidade do lançamento anterior, por vício formal.
> Recolhimentos efetuados em período decaído não servem para regularizar obra de construção civil concernente ao período não albergado pela decadência.
> PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. VIOLAÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Original

Lançamento fiscal deduzido com observância de todos os requisitos legais, regulamentares e normativos pertinentes, bem como com em que se encontram assegurados todos os elementos necessários ao contraditório, não incorre em prejuízo ao direito de defesa do contribuinte.
LANÇAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA DAS BASES DE CÁLCULO. HIPÓTESES AUTORIZADORAS.
Constatando-se que a contabilidade não espelha 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, seu faturamento ou seu lucro, abre-se a possibilidade de aferir indiretamente as bases imponíveis das contribuições sociais, invertendo-se o ônus da prova.
Constatando-se que os registros contábeis do contribuinte não mereçam fé, o que se faz comparando as informações registradas com outras informações ou documento obtidos junto a outros órgãos, é possível desconsiderar toda a contabilidade e aferir indiretamente o montante do tributo devido, cabendo ao contribuinte formular prova em contrário.
A aferição indireta nas obras de construção civil deve ser feita, preferencialmente, pelo cálculo da mão-de-obra empregada correspondente ao padrão do enquadramento da obra e proporcional à área construída.
OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL REGULARIZADA POR AFERIÇÃO INDIRETA. CÁLCULO DA ÁREA A REGULARIZAR. APLICAÇÃO DE REDUTORES.
Nas obras de construção civil regularizadas por aferição indireta de suas bases imponíveis, quando do cálculo da área construída a ser regularizada é cabível a aplicação de redutores para as áreas de garagem, varanda e caixa-d'água, desde que se encontrem discriminadas no projeto arquitetônico aprovado junto ao competente órgão municipal de modo a evidenciar que as mesmas integram a área total da construção.
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PERÍCIA.
A prova documental deve ser apresentada na Impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se comprovada as hipóteses de força maior, referência a fato ou direito superveniente ou que se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.
Considera-se não formulado o pedido de perícia que não venha atendido dos requisitos regulamentares, a saber: formulação de quesitos atinentes aos exames desejados e indicação de perito.
Impugnação Procedente em Parte
Crédito Tributário Mantido em Parte

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com auto de infração juntamente com as peças integrativas (e-fls. 2/11, 137/154. 171/172) e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos (e-fls. 12/20), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

> Trata-se de ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado que redundou na lavratura do Auto de Infração de número de cadastro AI/DEBCAD nº 37.311.645-4 no importe de R$ 417.124,08 (Quatrocentos e dezessete mil, cento e vinte e quatro reais e oito centavos), valor consolidado em 09/11/2010, constitutivo de contribuições devidas à Seguridade Social, quota patronal, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos por incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), incidentes sobre obras de construção civil de responsabilidade do contribuinte acima identificado.
>
> Segundo o relato fiscal, o referido AI é emitido em substituição de créditos constituídos em ação fiscal anterior (DEBCAD nº 35.663.385-3, de 14/06/2005, processo 37322.001063/2007-35), cuja Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) foi declarada nula por vício formal pelo Conselho Administrativo de Recursos

Original

Fiscais (CARF) em Acórdão datado de 06 de maio de 2009, que reconheceu, também, a decadência dos valores correspondentes ao período de 12/1996 a 05/2000. Assim, diz, em cumprimento à determinação do Conselho, aqui se constituem apenas os valores cujos fatos geradores ocorreram a partir da competência junho/2000.

Os créditos contemplam apenas os valores remanescentes da NFLD acima citada e são, pois, relacionados à mão-de-obra utilizada em construção civil apurados por aferição indireta de suas bases-de-cálculo – tomando-se o valor do Custo Unitário Básico (CUB) fornecido pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil – e que foram originalmente lançados no código de levantamento ARO consignados no Discriminativo Analítico do Débito Retificado (DADR) original. A contribuição devida formou-se pela aplicação da alíquota de 23% sobre a base imponível.

Segundo consta, a contabilidade do autuado foi desconsiderada porque os custos da mão-de-obra contabilizada pela empresa não refletiriam o movimento real das remunerações dos trabalhadores empregados nas obras e, também, do faturamento da empresa e encontrou supedâneo legal no art. 33 e §§ da Lei nº 8.212/91.

Em tópico específico atinente à contabilidade a fiscalização informa que, após deferimento do pedido de busca e apreensão de documentos formulado pelo Ministério Público Federal, teve acesso aos Livros Diário da empresa, sendo possível constatar diversas inconsistências, tais como: i) registro de valores de material sem o registro da mão-de-obra própria ou de terceiro, ii) registro de receitas dos serviços prestados sem o registro dos custos dos serviços prestados, iii) fatos contábeis não registrados na contabilidade, tais como folhas de pagamentos e diversos recibos de pagamentos por serviços prestados, que relaciona, e iv) diversas ações trabalhista em que o sujeito passivo é relacionado como "segundo polo", no entanto foi capaz de verificar que é o autuado quem paga os acordos firmados com os postulantes, de sorte que deduz tratarem-se de empregados a seu serviço não devidamente registrados. Tudo isso levou à conclusão de que a contabilidade não espelha a movimentação real da remuneração dos empregados a seu serviço.

No tocante às bases-de-cálculo diz que os fatos geradores obedeceram aos valores originalmente lançados na NFLD anulada, observadas as alterações procedidas tanto pelo Auditor notificante quanto pelo setor de análise de processos em revisões do débito em função das defesas então apresentadas. Relaciona, então, as obras objeto da autuação por matrícula do Cadastro Específico do INSS (CEI); aquelas que ficaram de fora desse novo lançamento por estarem totalmente decaídas; e aquelas remanescentes do levantamento original, formulando novo cálculo de maneira a identificar o percentual da área não beneficiada pela decadência, quando foi o caso. Assim, elabora demonstrativo para cada uma delas considerando a matrícula CEI, a área total da obra, o período de sua execução e o percentual não decadente, ao qual se aplicou à área total a fim de cobrar apenas a área a regularizar não decaída. Informa também que verificou em alguns casos a existência de recolhimentos e de notas fiscais de fornecimento de concreto usinado e de argamassa preparada, que foram utilizados para abater o crédito tributário.

Informa-se ainda que o exame dos documentos deu-se na ação fiscal anterior, inclusive os Avisos para Regularização de Obras (ARO) emitidos à época, salvo para aquelas obras em que eram inexistentes, quando então foram emitidos na competência 05/2005, que corresponde ao encerramento daquela ação fiscal.

Em análise preliminar do processo e da defesa juntou-se, por apensação, o processo original anulado – 37322.001063/2007-35 –, para melhor compreensão do feito e frente as seguidas referências, tanto do Fisco quanto do contribuinte autuado, àqueles autos. Igualmente ocorreu o mesmo para o processo 15889.000279/2010-31 que traz em si outros dois, 15889.000281/2010-18 e 15889.000282/2010-54. Todos os processos seguem, apensos, posto que vinculados.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na

Original

forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênia para reproduzir:

> O contribuinte, irresignado, apresentou impugnação tempestiva ao lançamento fiscal alegando, em síntese, o quanto segue, disposto em tópicos nomeados por ele:
>
> 1) Do abuso de poder – desconsideração da contabilidade:
>
> Aqui relata o procedimento que levou ao judiciário determinar a busca e apreensão dos documentos na empresa sem qualquer controle ou individualização dos documentos apreendidos em ação que descreve como truculenta e que levou à *"... absurda desconsideração da contabilidade da Recorrente"*. Aduz que após requerer judicial e administrativamente a liberação dos documentos apreendidos, *"... até o presente momento não teve acesso a todas informações bem como documentos levados pela fiscalização, uma vez que tais documentos foram entregues da forma mais desorganizada possível"*, fato que lhe teria prejudicado o exercício da defesa. Ressalta que a Recorrente em momento algum deixou de registrar em seus livros contábeis o movimento real de remuneração, de materiais aplicados e de todas as suas obrigações. Diz que a legislação do Imposto de Renda lhe facultava escolher o regime de apuração para tributação, o que lhe possibilitava adotar ou não o livro Caixa. No entanto, diz, que manteve sua escrituração através dos livros Diário e Razão, que foram entregues e que não podem ser desconsiderados, revelando parcialidade e arbitrariedade na análise dos mesmos. Afirma que as alegadas inconsistências encontradas são insignificantes e irrisórias, tanto na quantidade quanto nos seus valores, de maneira a possibilitar o levantamento fiscal por meio dos livros desconsiderados, tanto que o próprio Fisco já reconsiderou parte dos lançamentos, bem como anulou a NFLD por vício formal. Encerra o tópico requerendo a oportunidade de juntar novos documentos e comprovações durante a tramitação deste Recurso Administrativo.
>
> 2 – Da violação da ampla defesa e do contraditório - a precária fiscalização realizada:
>
> Afirma precária a fiscalização realizada, tendo em vista o enorme lapso de tempo que se levou para conclui-la, que a complexidade do trabalho não era condizente com as condições pessoais do Agente Fiscal e que teve (a fiscalização) por único escopo prejudicá-lo. Novamente afirma que o extravio de alguns documentos contábeis o prejudicou na elaboração de sua impugnação, dentre os quais os DISOs que até o momento não foram devolvidos à Impugnante. Deduz que a fiscalização realizada não merece credibilidade, transcrevendo excertos de um suposto relato da lavra do Coordenador da Fiscalização (que não identifica), fatos que teriam contribuído para a sua primeira anulação por vício formal.
>
> 3 – Da aplicação da IN 971/09 nas obras abaixo descritas:
>
> 3.1 – CEI 21.060.05541/78:
>
> Diz que o presente AI se trata de novo lançamento, uma vez que o anterior foi considerado nulo, razão pela qual deveria ser efetuado novo cálculo, tudo nos termos da IN 971/09 vigente à época deste Auto, com fundamento no l44, § 1º, do CTN. No mérito, revê o enquadramento propondo o CUB de novembro/2010 para obra de padrão baixo, com área total de 675 m², incluindo a área de 153,73 m² referente ao pilotis, que deverá sofrer o redutor de 50%, passando então a área total para o cálculo de 598,13 m². Afirma que o período decadencial é de 21 meses dentro do total de 28 meses de duração da obra. Por fim, atinente a essa obra, afirma que deve-se observar o salário de contribuição corrigido pela SELIC nos termos do art. 353 c/c art. 35 e 402, II, "b", da IN em vigor, sendo o valor apurado após tal correção, conforme ali previsto. Requer que os cálculos sejam refeitos e revistos nesses moldes, sendo apresentado novo Aviso de Regularização de Obra (ARO).
>
> 3.2 – CEI 37.740.01861/71:
>
> Deduz o mesmo argumento anterior para a aplicação da IN nº 971/09 e acrescenta que neste não se considerou o período decadencial, vez que o início da obra se deu em 03/2000 com término em 08/2000, devendo-se observar a decadência até 05/2000. Igualmente, revê o enquadramento propondo o CUB de novembro/2010 para obra de alto padrão e pede a aplicação de redutores e a correção do salário de contribuição pela SELIC, além da emissão de novo ARO.

Original

3.3 – CEI 50.000.80090/74:

Reprisa o mesmo argumento em favor da aplicação da IN nº 971/09 de maneira a postular por novo cálculo do tributo devido. No mérito, revê o enquadramento da obra e postula pela aplicação do redutor de 50% sobre a área de 1.384,95m² por se constituir em área aberta, destinada a garagem/abrigo para os caminhões/ônibus dentro da oficina, perfazendo, então, 1.547,84 m² a área para cálculo, ao invés dos 2.240,31 m² aplicados pelo fisco. Igualmente, propõe o CUB de novembro/2010.

3.4 – CEI 50.003.48610-76:

Também aqui requer a aplicação da IN nº 971/09 e novos cálculos do tributo devido pelo CUB de novembro/2010. Também revisita o enquadramento da obra para requer a utilização de percentual único de 12% para apuração dos salários de contribuição (SC), por se tratar de "projeto de interesse social (PIS)", conforme habite-se em anexo.

3.5 – CEI 50.003.48505-76:

A mesma introdução atinente à aplicação da IN nº 971/09 com novos cálculos com base no CUB de novembro de 2010 está aqui replicada. Também aqui revê o enquadramento da obra e requer a utilização de percentual único de 12% para apuração dos salários de contribuição, por se tratar de "projeto de interesse social (PIS)", conforme habite-se em anexo.

3.6 – CEI 50.003.48615/76:

Faz a introdução de praxe quanto à utilização da nova Instrução Normativa e recálculo do tributo devido. No mérito também deduz tratar-se de PIS com alíquota única de 12% para apuração do SC.

3.7 – Das quadras: matrículas. CEI 50.005.71392/72, 50.005.71665/79, 50.005.71685/73, 50.005.71702/76, 50.005.71734/70, 50.005.72600/76, 50.007.62127/70 e 50.007.62167/77

Aqui afirma que a melhor forma de se aferir o valor do salário de contribuição seria a partir dos valores contratados, conforme haveria se admitido pela autoridade lançadora no bojo do processo que foi anulado, malgrado a autoridade julgadora tenha desconsiderado tal fato e mantido a aferição pela área construída. Em apoio a tal tese afirma que o indicador mais apropriado deve ser, também, o mais justo, que as obras em tela não foram construídas em anexo a qualquer outra construção pré-existente, que as casas do conjunto habitacional não foram construídas pela Recorrente, que todas foram construídas em áreas individualizadas reservadas para equipamentos de lazer da população dos respectivos núcleos habitacionais, que tais quadras possuíam matrícula própria junto ao Cartório de Registro de Imóveis, que para ser consideradas como ampliações importa que o dono da obra pré-existente seja também o dono das referidas quadras, o que não é o caso. Posto nesses argumentos refaz o cálculo de cada uma daquelas obras tomando-se por base da aferição o valor do contrato.

4 – Da juntada de novos documentos:

Afirma que o processo administrativo professa a verdade material e que tal fato teria como corolário a possibilidade de juntada de novos documentos a qualquer momento, independentemente da sua fase processual. Em reforço, reafirma que somente agora foram localizados parte dos documentos, enquanto outros permanecem em poder do fisco.

Requer, ao final, o reconhecimento da nulidade do AI, uma vez que desconsiderou, sem base legal, a contabilidade da Recorrente, ou a improcedência de todos os lançamentos fundados na aferição indireta. Alternativamente, requer a aplicação da IN nº 971/09, vigente à época deste Auto de Infração, de maneira a ser efetuado novo cálculo e novo lançamento. Na mesma esteira, requer a correção do salário de contribuição apurado durante toda a obra devidamente corrigido pela SELIC, nos termos dos arts. 353, 354 e 402, II, "b", da mencionada Instrução Normativa, sendo o valor apurado após tal correção, devidamente deduzido. Por fim, requer a produção de todas as provas em direito admitidas, inclusive periciais e juntada de documentos a qualquer tempo.

Do Acórdão de Impugnação

Original

A tese de defesa foi acolhida em parte pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita. Excluiu-se do débito original do estabelecimento 37.740.01861/71 – OBRA AGNALDO DIZARDS – R$ 7.727,62 (sete mil, setecentos e vinte e sete reais e sessenta e dois centavos) referente ao levantamento AR 01/2002, mantendo-se todos os outros.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, no que foi vencido, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 09/10/2013, e-fl. 258, protocolo recursal em 04/11/2013, e-fl. 270), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito

- Preliminar de nulidade

Observo que a recorrente requereu seja reconhecida a nulidade por suposta violação da ampla defesa e do contraditório com uma fiscalização precária realizada.

Alega-se que a fiscalização durou enorme tempo e vários documentos foram extraviados, incluindo DISO's que não foram devolvidos e prejudicaram a defesa. O

Original

coordenador da fiscalização em relatório teria confirmado, inclusive o estado falimentar da empresa.

Pois bem. Entendo que não assiste razão ao recorrente, uma vez que, a despeito dos argumentos, não restou demonstrado, nem comprovado qualquer efetivo prejuízo para a defesa, tampouco se prova o extravio de documentos ou a não devolução.

A temática é a mesma já enfrentada pela DRJ, de modo que passo a adotar aquela decisão pela profundidade da análise:

> Tece o contribuinte considerações valorativas acerca do Judiciário e da Fiscalização durante o procedimento que redundou nas lavraturas originais da autuação que ora se recompõem. No entanto, não nos compete pronunciar acerca das motivações que levaram ao Mandado de Busca e Apreensão dos seus documentos, tampouco sobre *"(...) as condições pessoais do Sr. Agente Fiscal",* ou ainda acerca da ilação de que *"a fiscalização realizada teve, em verdade, um único intuito, o de prejudicar a Recorrente".*
>
> Certo é que os lançamentos agora refeitos em substituição aos então constituídos foram lavrados com observância de todos os requisitos legais e normativos pertinentes e por servidor competente para tanto, encontrando-se plenamente assegurada a legalidade do ato.
>
> De concreto temos a alegação da violação da ampla defesa e do contraditório, (...).
>
> No entanto, não é aqui que a razão lhe sorri.
>
> O exercício da ampla defesa e do contraditório encontra-se plenamente resguardado, quando não por mais, pelo simples fato de que o contribuinte apresenta competente Impugnação na qual contesta todos os pontos técnicos e de direito que se lhes revelaram pertinentes.
>
> Centra suas queixas, nesse aspecto, quanto a demora para a conclusão do procedimento e em um certo extravio de alguns documentos, citando especificamente as DISO's que sustentaram a autuação.
>
> Entende este Relator que o aspecto temporal, possivelmente, reporta-se a autuação original, já anulada, no entanto é bom ter-se em mente que todo o procedimento fiscal, o passado e o atual, foram realizados ao abrigo de Termos de instauração do procedimento de fiscalização e tiverem sua duração integralmente reguladas por eles. No caso presente temos às fls. 162 dos autos principais o competente Termo de Início de Procedimento Fiscal, datado de 28/07/2010. Por sua vez, encerra-se o procedimento em 09/11/2010, consoante Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal, às fls. 170, consumando-se em pouco mais de 3 meses todo o procedimento fiscal, tempo bastante razoável para o feito.
>
> Quanto ao suposto extravio de documentos, refere-se também, principalmente, ao procedimento original, entretanto nele consta que todos os documentos apreendidos foram tempestivamente devolvidos ao sujeito passivo, possibilitando-lhe, então, o exercício do contraditório. Aqui, queixa-se do extravio de DISO's, no entanto encontram-se todas presentes nos autos, sendo certo que nada lhe obstaria consultar o processo, em caso de dúvida. No entanto, temos por improcedente a queixa, também, porque o contribuinte reporta-se a cada uma das obras cuja matrícula CEI identifica, inclusive no tocante às suas metragens, valores de CUB, enquadramento, enfim, tudo a demonstrar que em nada se lhe obstaculizou o exercício da defesa.

Sendo assim, rejeito a preliminar posta neste capítulo.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Original

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa ao lançamento de ofício e se refere a lavratura do Auto de Infração de número de cadastro AI/DEBCAD nº 37.311.645-4 constitutivo de contribuições devidas à Seguridade Social, quota patronal, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos por incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), incidentes sobre obras de construção civil de responsabilidade do contribuinte. Segundo o relato fiscal, o referido AI foi emitido em substituição de créditos constituídos em ação fiscal anterior (DEBCAD nº 35.663.385-3, de 14/06/2005, processo 37322.001063/2007-35), cuja Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) foi declarada nula por vício formal pelo CARF, que reconheceu, também, a decadência dos valores correspondentes ao período de 12/1996 a 05/2000, de modo que se constituem apenas os valores cujos fatos geradores ocorreram a partir da competência junho/2000.

Além de manter a discussão sobre as mesmas matérias indicadas na impugnação, inclusive por imposição do princípio da devolutividade e da preclusão, atentando-se ao contencioso administrativo instaurado, o recorrente desenvolve a mesmíssima linha argumentativa exposta na peça impugnatória, sem haver modificações significativas, neste prisma, considerando que inexiste novas razões entre o recurso voluntário e a impugnação, assim como estando este julgador, diante do conjunto probatório conferido nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso, de modo que proponho a confirmação e adoção da decisão recorrida nos pontos transcritos a seguir, com fulcro no § 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *verbis:*

> Quanto à desconsideração da sua contabilidade, tal possibilidade encontra amparo legal e regulamentar bem nítido: deve ela ocorrer quando da constatação da existência de situações fáticas que comprovem que a escrituração não reflete a realidade que nela deveria estar espelhada, notadamente quando se comprove a omissão de lançamentos através da verificação de documentos. É tal o comando ínsito no § 6º do art. 33 que, conjuntamente com os demais §§ do mesmo artigo arrolados no anexo de Fundamentos Legais do Débito, dão sustentáculo ao procedimento. Confira-se:
>
> > *Art. 33, § 6° 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.*
>
> Com efeito, é exatamente esse o quadro que temos presente, minuciosamente relatado pela Auditoria no tópico '4.2 – da contabilidade da empresa', em seu relato fiscal. Ali diversas inconsistências encontram-se apontadas, inclusive os documentos que deixaram de ser contabilizados, cujas cópias se encontram anexadas aos autos.
>
> Diga-se que tal situação nem é desconhecida do sujeito passivo, quando afirma que as alegadas inconsistência encontradas são insignificantes e irrisórias. No entanto, o que seria bastante para que ela fosse significante e representativa? O quanto é preciso para que o livro de escrituração regular não mereça fé?
>
> Aqui temos por suficientes e bastantes os elementos coletados pela fiscalização, a saber:
>
> - registro contábil de valores despendidos com material aplicado nas obras sem o registro da mão-de-obra necessária à sua realização;
>
> - registro de receitas auferidas pelos serviços prestados sem o registro dos seus respectivos custos, particularmente da mão-de-obra própria e/ou vinculada aos serviços de terceiros;
>
> - fatos contábeis representados por documentos relacionados com as contribuições sociais previdenciárias, tais como folhas de pagamento e recibos de prestação de serviços, não registrados na contabilidade.

Original

Ademais buscou-se, ainda, informações coletadas junto à Justiça do Trabalho, identificando que era a autuada quem efetuava o pagamento em diversos acordos lá firmados de empregados que não estariam formalmente nela registrados, de maneira a evidenciar que os fatos geradores da contribuição previdenciária não se encontram integralmente contabilizados.

Por força desses fatos encontra-se sobejamente evidenciado que a contabilidade não registra a o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, tampouco da sua receita, seu faturamento e seu lucro, e que os seus documentos não merecem fé, notadamente quando em confronto com informações obtidas junto à Justiça do Trabalho.

Por outro lado o contribuinte foi incapaz de relacionar, às matrículas específicas relacionadas pela fiscalização, qualquer documento capaz de provar a remuneração efetivamente paga aos segurados a seu serviço na execução daquelas obras, de maneira que não se desvencilhou do ônus de provar o contrário do quanto afirmado pela Auditoria.

– Dos enquadramentos das obras de construção civil:

Pleiteia o contribuinte diversas alterações no enquadramento de obras de construção civil matriculadas sob a sua responsabilidade.

Considerando-se apenas a matéria fática impugnada, posto que já afastado anteriormente as questões concernentes a emissão de novos ARO's e formulação de novos cálculos decorrentes da utilização de outros elementos indexadores, temos o que segue.

– CEI 21.060.05541/78: Aqui a aplicação do redutor requerida já se encontra contemplada na decisão anulada e no seu respectivo DADR (que originou o lançamento refeito), conforme consta, inclusive, do presente Relato Fiscal. Não há alterações a fazer.

– CEI 37.740.01861/71: (...) [matéria já contemplada pela DRJ].

(...)

– CEI 50.000.80090/74: Aqui o contribuinte revê o enquadramento da obra e postula pela aplicação do redutor de 50% sobre a área de 1.384,95 m² por se constituir em área aberta, destinada a garagem/abrigo para os caminhões/ônibus dentro da oficina, perfazendo, então, 1.547,84 m² a área para cálculo, ao invés dos 2.240,31 m² aplicados pelo fisco. Junta ao processo o Projeto Arquitetônico aprovado pela Prefeitura Municipal.

Vê-se do Projeto original que a construção destinava a abrigar galpão para oficina e comércio de caminhões. Dessa forma, temos que o enquadramento efetuado pela fiscalização expresso no respectivo ARO reporta-se ao tipo de obra "11 - Edif. Comercial Alvenaria", no padrão "normal", com área para cálculo de 855,36 m². Tal enquadramento encontra-se de acordo com a normatização então vigente (Ordem de Serviço nº 161/97) que determinava, em seu item 28.6, que existindo no mesmo projeto áreas com características distintas, deveriam se emitir distintos ARO's para cada tipo de obra, mesma disposição mantida na IN nº 100/03, confira-se:

IN 100/03

> *Art. 451. O enquadramento da obra levará em conta as seguintes tabelas:*
> *(...)*
> *§ 3º Havendo no mesmo projeto construções com as características mencionadas nas tabelas previstas nos incisos I, II ou III do caput e construções com as características das tabelas previstas nos incisos IV ou V do caput. deverão ser feitos enquadramentos distintos. na respectiva tabela, sendo que as obras referidas nas tabelas dos incisos IV ou V do caput serão consideradas, para efeito de cálculo, como acréscimo das obras mencionadas nas tabelas dos incisos I, II ou III do caput, observado o disposto no § 1º deste artigo.*

Encontra-se bem visível que, concomitantemente à área destinada à oficina, convivem áreas específicas para a atividade de vendas – que se enquadram como edifício comercial –, destinadas ao saguão, recepção, copa, escritório, circulação, exposição dos veículos etc., e é essa área que aqui se constitui.

Dessa forma a alteração postulada pelo contribuinte não pode prevalecer.

– CEI 50.003.48610-76: Aqui a pretendida aplicação da alíquota de 12% para apuração do salário-de-contribuição, por tratar-se de projeto de interesse social, já se

Original

encontra contemplada, conforme se deduz do próprio Relatório Fiscal e do seu respectivo ARO.

– CEI 50.003.48505-76: Idêntico ao anterior, a alíquota de 12% já se encontra aplicada, não restando alterações possíveis.

– CEI 50.003.48615/76: Novamente aqui pretendeu a aplicação da alíquota de 12%, tendo em vista tratar-se de Projeto de Interesse Social. Ocorre que a alíquota utilizada originalmente e agora reproduzida, reportou-se a um percentual de 7%, conforme se observa do ARO às fls. 79. Não havendo possibilidade de majoração do lançamento original, que aplicou alíquota mais favorável que a pretendida pelo contribuinte, permanece sem reparo o lançamento substitutivo.

- Das quadras: matrículas CEI 50.005.71392/72, 50.005.71665/79, 50.005.71685/73, 50.005.71702/76, 50.005.71734/70, 50.005.72600/76, 50.007.62127/70 e 50.007.62167/77: Aqui pretendeu o contribuinte a alteração do critério de apuração do quantum devido por aferição indireta, deslocando-se o critério normativo que leva em conta a área construída e o padrão da obra, para o valor definido em contrato que, ao seu sentir, representaria critério mais justo e apropriado.

Em verdade sempre que se parte para a aferição indireta das bases de cálculo o critério adotado, qualquer que seja ele, sujeita-se a críticas e imprecisões. Por isso o ideal seria, sempre, a aferição do tributo devido, tomando-se por base a contabilidade das empresas auditadas, situação que, infelizmente, nem sempre é possível, como no caso em comento.

Ocorre que, para diminuir a discricionariedade desses procedimentos de aferição indireta, a Administração Tributária determinou algumas formas de fazê-lo – percentual sobre o valor da nota fiscal/fatura/recibo de prestação de serviços, ou sobre o contrato de empreitada ou subempreitada, ou ainda pela pelo padrão da obra e proporcional à metragem construída, conforme aqui adotado. Apenas na falta de um desses elementos poderá a Auditoria Fiscal valer-se de outra formada julgada apropriada, desde que razoável.

No caso concreto, não há ordem de preferência, entre esses dois (contrato ou aplicação do CUB sobre a área construída), o que há é a escolha daquele que se mostrar mais razoável por parte da Autoridade lançadora, dentro dos limites legalmente conferidos. Nesse caso a opção recaiu em se apurar a mão-de-obra empregada com base na área construída, procedimento razoável e legal, não sendo lícito à esta autoridade julgadora modificar o critério adotado pela fiscalização. Ademais, ainda que assim não se entendesse, o contribuinte não junta aos autos os contratos que eventualmente serviriam para apuração dos novos valores, embora proceda a detalhados cálculos em sua Impugnação, fato bastante para que permaneçam as coisas como estão postas.

Sem reparo, também aqui, o lançamento fiscal.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional da lide, motivado pelas normas aplicáveis à espécie, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço do recurso, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, nego-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso.

Original

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros

Original