



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

**Processo nº** 15940.720031/2012-80  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **2202-000.826 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 09 de agosto de 2018  
**Assunto** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** CONSTRUTORA GUIMARAES CARVALHO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para fins de que a unidade de origem junte os comprovantes de recolhimento das contribuições previdenciárias relativos às competências janeiro, fevereiro e março de 2007, devendo ser, na sequência, intimado o contribuinte para que se manifeste acerca do resultado da diligência.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocada), Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto e Ronnie Soares Anderson.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 15940.720031/2012-80, em face do acórdão nº 02-55.583, julgado pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE), em sessão realizada em 29 de abril de 2014, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

*“Trata-se de infringência a Lei 8.212/1991, artigo 33, §§ 2º e 3º, na redação dada pela Lei 11.941/2009, combinado com o Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999, artigos 232 e 233, parágrafo único, por ter o contribuinte incorrido nas seguintes irregularidades, conforme relatório fiscal, fls. 223 a 227:*

*- na escrituração das despesas deixou de observar os centros de custo por ele estipulados;*

*- omitiu lançamentos contábeis de notas fiscais de compra de mercadoria identificados às fls. 224/225;*

*- contabilizou notas fiscais em duplicidade (fl. 225);*

*- apresentou comprovantes de recebimento de materiais de construção assinados por pessoas “delegadas” pela empresa como responsáveis pelo recebimento e que não estavam registradas no Livro de Registro de Empregados;*

*- apresentou comprovantes de recebimento de materiais assinados por pessoa responsável pela empresa e que não estava registrada na data da assinatura, porém, foi registrada alguns dias depois;*

*- apresentou comprovante de recebimento de materiais de construção, assinado por pessoa responsável pela empresa, demitida em mês anterior, portanto, sem registro na data da assinatura que consta na nota fiscal;*

*Relata a fiscalização, citando a obra executada para o Centro de Estudos Britânicos de Presidente Prudente que as notas fiscais emitidas pelo contribuinte apresentaram percentuais menores de mão-de-obra em relação aos serviços prestados do que os previstos na legislação previdenciária.*

*Informa o auditor fiscal que os lançamentos contábeis verificados foram os constantes dos Livros Diários nº. 16, ano 2007, registrado sob número 705/2008 e nº.17, ano 2008, registrado sob número 391/2009.*

*Em decorrência da infração foi aplicada multa com base na Lei 8.212/1991, artigos 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999, artigos 283, inciso II, alínea “j”, e 373, no valor de R\$ 16.170,98.*

*O contribuinte teve ciência das autuações em 5/4/2012 (quinta-feira, véspera de feriado), e apresentou impugnação em 8/5/2012, fls. 201 a 213, com as seguintes razões:*

*Diz que apoiada em suposições dissociadas da realidade e sem fundamentação técnica-jurídica, a fiscalização não considerou sua contabilidade, lavrando autuações por arbitramento, procedimento esse mais severo e punitivo ao contribuinte.*

*Afirma que suas obras eram regularmente fiscalizadas pelo Ministério do Trabalho sem que houvesse a constatação de "pessoas a serviço da construtora sem o devido registro como empregados". Afirma que em nenhuma das ações movidas por ex-empregados ficou configurada tal hipótese.*

*Alega que as falhas, porventura, ocorridas nos seus controles administrativos não podem ser consideradas como indicio de sonegação de registro de mão-de-obra.*

*Argumenta que os valores correspondentes ao período de 2006 e parte de 2007 (janeiro a março), foram atingidos pela decadência e devem ser excluídos dos lançamentos.*

*Justifica a variação de percentuais referente a serviços prestados (3,84% a 42,46%) constante de suas notas fiscais, da seguinte forma:*

*1) as obras possuem características e diversidades múltiplas. Na realização de coberturas e telhados, terraplenagens, calçamentos, instalação de tubulações subterrâneas, instalações de equipamentos refrigeradores a mão-de-obra empregada é mínima em relação aos equipamentos/ferramental utilizados. Na contratação para "reformas" em escolas municipais são utilizados estruturas e materiais pré-existentes, que além de baratear os custos de materiais, reduzem o tempo, a quantidade da mão-de-obra e os custos.*

*2) Os percentuais tomam como "base de cálculo" o faturamento (receita) que podem e sempre estão de acordo com o contratado (após licitação). Cita exemplos às fls. 264/265. Explica que o faturamento de obras contratadas por empreitada global é realizado sem discriminação de seus itens (materiais e mão de obra), sendo atribuídos percentuais desta composição (proporção) apenas para o cumprimento das obrigações quanto à retenção e recolhimento da contribuição previdenciária sobre os serviços faturados. Anexa os documentos 38 a 40.*

*3) se cometeu equívocos, foi porque interpretou e analisou dados parcialmente.*

*Diz que, em anexo ao processo 15940.720029/2012-19, listou as obras (centros de custos levantados e discriminados no item 8 do relatório fiscal daquele processo) com as justificativas de seus custos (proporções na composição da mão de obra e materiais aplicados) e o apontamento dos subempreiteiros, dados esses não considerados pela fiscalização na apuração do salário de contribuição.*

*Em relação aos motivos que levaram a fiscalização a não considerar a contabilidade como prova a seu favor apresenta os seguintes argumentos:*

*a) LANÇAMENTOS CONTÁBEIS DE DESPESAS EM CENTROS DE CUSTOS NÃO DISCRIMINADOS POR OBRA Alega que houve apenas (se é que houve) divergência na classificação contábil e que para garantir seu direito de defesa deveria a fiscalização apontar quais despesas não obedeceram a qual centro de custo, o que não foi feito. Diz que como prova de sua alegação está anexando demonstração dos*

*centros de custos, valores registrados e apuração do resultado (doc. 01 a 12 e 13 a 22 juntados ao processo 15940.720029/2012-19).*

*Como prova a seu favor, cita os itens 7 e 8 do relatório fiscal do processo 15940.720029/2012-19, onde estão discriminadas e descritas obras “centro de custos” do período analisado (2007 e 2008), com descrição das obras (matrículas), valores (faturamento, serviços, salário de contribuição, percentuais do sal. contribuição) e período das mesmas (abril/2006 a dezembro/2009).*

**b) OMISSÃO DE LANÇAMENTOS CONTÁBEIS DE NOTAS FISCAIS DE COMPRA DE MERCADORIA.**

*Aduz que não houve omissão de lançamentos e sim lançamento extemporâneo das notas fiscais relacionadas. Esclarece que notas não registradas e correspondentes ao exercício de 2007, foram, espontaneamente regularizadas no ano seguinte e que nove das quatorze notas levantadas (nº 27074, 27079, 27086, 27102, 27108, 27119, 27306, 27376, 27377) referem-se à operação de “remessas” (envio de concreto pelo fornecedor) para entrega e faturamento. As outras cinco notas são de aquisição de concreto, contabilizadas extemporaneamente, porém, jamais omitidas, até porque referem a mercadorias/produtos recebidos/faturados no período de abril a julho/2007, no total de R\$ 9.101,55, parte ínfima do total movimentado na empresa.*

**c) CONTABILIZAÇÃO DE NOTAS FISCAIS EM DUPLICIDADE**  
*Argui que se trata de erro escusável e sanável e que em nada se relaciona a “omissão e/ou sonegação” de tributos.*

**d) COMPROVANTE DE RECEBIMENTO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, EM OBRAS, RECEBIDOS POR PESSOAS, “DELEGADAS” PELA EMPRESA COMO RESPONSÁVEL PELO SEU RECEBIMENTO, E QUE NÃO SE ENCONTRAVAM REGISTRADAS EM SEU LIVRO DE REGISTRO DE EMPREGADOS.**

*Alega que não se tratavam de empregados da recorrente. Justifica o ocorrido, no fato de que as obras contratadas são, em sua maioria, de entidades públicas, estatais ou paraestatais, sendo o acesso de pessoas a esses locais controlado rigorosamente, além de possuir sistema máximo de segurança, razão pela qual algumas das tarefas (estafetagem e/ou malotes) eram e foram realizadas através de “pessoas delegadas” para este fim.*

**e) COMPROVANTE DE RECEBIMENTO DE MATERIAIS EM OBRAS SENDO RECEBIDOS POR PESSOA RESPONSÁVEL PELA EMPRESA E, QUENÃO ESTAVA REGISTRADA NA DATA DA ASSINATURA, MAS QUE FOI REGISTRADA ALGUNS DIAS DEPOIS**  
*Alega que se trata do Sr. Gabriel dos Santos Negrão, trabalhador de outra construtora até ser contratado em 1/11/2007, e que nessa época partilhavam do mesmo canteiro de obras. Afirma que as assinaturas encontradas em documentos de recebimento de mercadorias, foram realizadas nas condições justificadas no item anterior (“d”).*

**f) COMPROVANTE DE RECEBIMENTO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO EM SUAS OBRAS, RECEBIDAS POR PESSOA**

*RESPONSÁVEL PELA EMPRESA E QUE JÁ HAVIA SIDO DEMITIDA DA EMPRESA, EM MÊS ANTERIOR, NÃO ESTANDO REGISTRADA NA DATA DA ASSINATURA QUE CONSTA NA NOTA FISCAL Diz tratar-se de Rodrigo Pereira, seu empregado até 19/9/2008, quando foi contratado por outra construtora que prestava serviços no mesmo canteiro de obras. As assinaturas do ex-empregado encontradas em documentos de recebimento de mercadorias, a exemplo da nota fiscal 123380 – Bozoli Comércio de Tintas Ltda, de 20/11/2008, foi realizada nas mesmas condições justificadas nos itens anteriores ("d" e "e"). Requer o reconhecimento da regularidade dos registros contábeis, bem como seja revisto e cancelado o presente auto de infração, por estar totalmente dissociado dos fatos, conforme impugnação apresentada, bem como por falta de fundamentação legal.*

*Solicitação de diligência O processo retornou a DRF de origem, para que fosse juntado aos autos o relatório fiscal do AI 51.005.411-0 (CFL 38), uma vez que o anexado inicialmente se referia ao AI 37.353.881-2 (CFL 68). Foi solicitada também, confirmação a respeito da correta entrega ao contribuinte do relatório correspondente ao AI/CFL 38, quando cientificado do lançamento.*

*Foi anexado aos autos (fls. 223 a 227), o relatório fiscal como solicitado pela DRJ/BH.*

*Quanto à entrega correta do relatório ao contribuinte, informa a fiscalização, fl. 235, que tal fato é confirmado pela impugnação apresentada, pois nessa o impugnante informa os números do processo e da autuação corretamente, além de fazer menção a tal relatório no item 2 de sua defesa.*

*Transcreve-se da peça impugnatória (fl. 202):*

*Do presente REFISC - CLF 38 (item 5 fls. 2), restou consignado que: "embora a empresa tenha apresentado a contabilidade formalizada dos exercícios de 2007 e 2008, ela não escriturou corretamente seus comprovantes de despesas, conforme relatado nos itens "a" a "c" e que também incorreu no erro de manter trabalhadores a seu serviço sem o devido registro formal, conforme o relatado nos itens "d" a "f." (grifos não existentes no original)."*

A DRJ de origem entendeu pela improcedência da impugnação apresentada pelo contribuinte, mantendo, assim o crédito tributário lançado, na integralidade. O contribuinte, inconformado com o resultado do julgamento, apresentou recurso voluntário, às fls. 259/275, reiterando as alegações expostas em impugnação.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Martin da Silva Gesto - Relator

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

## 1. Do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF

A recorrente pleiteia a nulidade do lançamento por ter sido notificada e recebido o Termo de Encerramento após o término do prazo previsto no Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

Entendo que não cabe razão à recorrente. Inicialmente registro a inexistência de prejuízo. Sigo a jurisprudência do CARF, que tem decidido que a eventual irregularidade na emissão do MPF ou o descumprimento do prazo previsto no MPF para realização da ação fiscal não induzem a nulidade do ato jurídico praticado pelo auditor fiscal pois o MPF é mero instrumento de controle da atividade fiscal e não um limitador da competência do agente público.

Compartilho do entendimento exarado no acórdão CARF nº 104-23228 (sessão de 29/05/2008), no sentido que o MPF - Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Seu vencimento não constitui, por si só, causa de nulidade do lançamento e nem provoca a reaquisição de espontaneidade por parte do sujeito passivo. Assim, eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração.

Rejeito a preliminar, portanto.

## 2. Decadência

Em relação à decadência, o contribuinte faz referência aos períodos até 03/2007, inclusive. Isso porque só foi regularmente cientificado do lançamento em 05/04/2012.

A DRJ rejeitou a alegação, porque entendeu que o contribuinte não efetuara antecipação do pagamento referente especificamente às contribuições incidentes sobre a rubrica específica, e por isso a contagem do prazo decadencial deslocar-se-ia do § 4º do artigo 150, do CTN, para o artigo 173, I, do CTN.

No entanto, a Súmula CARF nº 99, de observância obrigatória, estabelece que:

*Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração. (grifou-se)*

Contando-se o prazo decadencial na forma do artigo 150, § 4º do CTN, a partir da ocorrência do fato gerador, e **se considerado que houve a efetiva antecipação de pagamentos de contribuições**, ainda que não especificamente sobre valores pagos relativos à rubrica especificamente exigida no auto de infração, mas aplicando a inteligência da Súmula acima transcrita, é de ser reconhecida a decadência do lançamento até a competência 03/2007, inclusive.

Processo nº 15940.720031/2012-80  
Resolução nº **2202-000.826**

**S2-C2T2**  
Fl. 285

---

Diante disso, entendo por converter o julgamento em diligência, para fins de que a unidade de origem junte os comprovantes de recolhimento das contribuições previdenciárias relativos às competências janeiro, fevereiro e março de 2007.

**Conclusão.**

Ante o exposto, voto por converter o julgamento em diligência, para fins de que a unidade de origem junte os comprovantes de recolhimento das contribuições previdenciárias relativos às competências janeiro, fevereiro e março de 2007, devendo ser, na sequência, intimado o contribuinte para que se manifeste acerca do resultado da diligência.

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator