



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

Processo nº 16542.000456/2007-67
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-005.881 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de junho de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente PAR CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2005

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. ARBITRAMENTO FISCAL.

Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtida mediante cálculo de mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo à empresa notificada o ônus da prova em contrário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo - Presidente

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Bianca Felícia Rothschild, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Theodoro Vicente Agostinho, Mario Pereira de Pinho Filho e Waltir de Carvalho.

Relatório

Conforme relatório da decisão recorrida, trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD, relativa As contribuições devidas A Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, referente A parte dos segurados, A parte da empresa, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e As destinadas as terceiras entidades SENAI, SESI, SEBRAE, INCRA e Salário Educação.

Conforme relatório fiscal, fls. 41/42, os fatos geradores do presente lançamento foram: Levantamento CI — Contribuinte Individual, período 02/2003 a 12/2005; FP — Folha de pagamento, competência 07/2004; FPA — Folha de pagamento Administração, competência 12/2003; PRO — Pro-labore, competência 01/2003.

Consta também incluso no presente lançamento, contribuição previdenciária apurada por aferição indireta com base na mão de obra contida no CUB — Custo Unitário Básico, aplicado na obra denominada Shopping Pedra Branca, matrícula CEI 40.580.00558/72, levantamento SBP — SHOPPING PEDRA BRANCA.

As razões e motivações do lançamento das contribuições previdenciárias apuradas por aferição indireta da mão de obra contida na edificação supracitada, estão pormenorizadas em amplo e detalhado relatório, As fls. 43/92, cujos aspectos podem ser sintetizados conforme segue.

Foram deduzidos do cálculo todos os salários de contribuição declarados em GFIP inequivocamente vinculados a obra, conforme demonstrativo fls. 381/382.

DA IMPUGNAÇÃO

O contribuinte apresentou defesa administrativa fls. 410/430, a qual, em síntese traz os argumentos a seguir relacionados.

a) Cita que empreendeu edificação comercial de 04 pavimentos, denominada Shopping Pedra Branca, com 9.900,04 m2 de área construída. Relata que a documentação da obra foi verificada pelo INSS quando da sua regularização e que foi expedida a CND correspondente. Alega que a área equivalente da obra é de 3.832,53 m2 e que consta Habite-se.

b) Aduz que as deficiências apontadas pela fiscalização são identificáveis e quantificáveis, sendo que estas foram pontuadas no relatório fiscal e que em sua grande maioria são pequenos equívocos de contabilização que não interferem na apuração do INSS.

Cita que não estariam configuradas as hipóteses de arbitramento prevista no art. 33 §§ 3º, 4º e 6º da Lei 8.212/91. Cita que não ocorreu omissão de receita pela impugnante e que as alegações da fiscalização não passam de meras presunções.

Argumenta que não houve recusa no fornecimento ou sonegação de qualquer documento ou informação ou apresentação deficiente relativa a obra em questão. Que desta

forma, ao invés de desconsiderar a contabilidade, deveria apurar o que entendesse devido por meio de glosas. Alega que os equívocos apontados não constituem base de cálculo de contribuições previdenciárias.

c) Cita que os pagamentos relativos à nota fiscal nº 501 da empresa Zel Construções e nota fiscal avulsa nº 10.817 de Luiz Tadeu Martins de Carvalho, por erro involuntário, foram contabilizados equivocadamente como transferência para a conta caixa.

Informa que procedeu a correção da contabilidade, sanando as divergências apontadas, dentro do prazo de impugnação.

d) Com relação ao elevado saldo na conta caixa, este seria reflexo da atividade desempenhada pela construtora, uma vez que sua mercadorias (imóveis) possuem valor de venda expressivo. Que a manutenção destes recursos no caixa se justifica em face ao desembolso com a obra no período e que os valores foram sendo transferidos para as contas de aplicação financeira, de acordo com o planejamento financeiro da empresa e que se trata de uma opção da empresa.

e) Alega que não houve omissão de receita, posto que a fiscalização analisou apenas tão somente alguns contratos e recibos de compra e venda e que somente poderia afirmar que a empresa omitiu receitas após analisar todos os contratos de compra e venda e a contabilização dos valores recebidos. Discorre sobre o fato de que a aferição somente deveria ser efetuada diante da impossibilidade absoluta de aferir a verdadeira base de cálculo e no caso de ser constatada irregularidades insanáveis pelo fisco. Cita disposições do Art. 148 do CTN sobre o arbitramento da base de cálculo.

f) Cita que a fiscalização enquadrou a obra de forma equivocada, sem observar de forma correta o quadro de áreas e a fase em que se encontrava a construção, no qual alega que esta estaria inacabada. Apresenta quadro de áreas, fl. 423 no qual alega que a área a ser utilizada no cálculo seria a área equivalente de 3.832,53 m² e que a fiscalização utilizou a área de 8.063,71 sem demonstrar o critério utilizado. Considera que partindo da área a obra.

g) Argumenta violação ao art. 148 do CTN e art. 50, LV da CF, no sentido de que o procedimento de arbitramento não observou o devido processo legal, ao não permitir que a empresa fiscalizada pudesse contestar a exatidão dos valores recolhidos durante o procedimento de fiscalização. Discorre sobre a violação aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

h) Por fim, requer determinar o cancelamento do lançamento fiscal e a realização de prova pericial contábil, a fim de constatar a idoneidade da escrita contábil.

DA DILIGÊNCIA FISCAL

Em decorrência dos questionamentos apresentados pela impugnante com relação a área que serviu de base para a apuração do salário de contribuição da obra, o processo foi baixado em diligência, para esclarecimentos por parte da fiscalização, conforme despacho, fls. 1.561 dos autos.

Foi reaberto prazo para manifestação da empresa a respeito dos esclarecimentos trazidos aos autos pela fiscalização, a qual apresentou o relatório de fls. 1.571 a 1574. As alegações apresentados em síntese, foram:

Aduz que os esclarecimentos apresentados pelo auditor contém os mesmos equívocos apontados pela impugnante na peça inicial. Afirmar que as provas devem ser examinadas por completo. Cita que, com exceção de banheiros e circulação, todas as demais áreas construídas estão sujeitas a redutores previstos na IN SRP 03/2005. Reitera que a área de 3.832,53 m² estaria correta para fins de cálculo do efetivo uso de mão de obra do empreendimento. Alega que todas as unidades autônomas foram entregues sem acabamentos, tais como instalações elétricas, hidráulicas e revestimentos e constam atas do conselho deliberativo do Centro Empresarial Pedra Branca e fotos que atestam esta situação.

Em sessão de julgamento de 26 de Junho de 2009, a decisão da autoridade de primeira instância julgou procedente em parte o lançamento em acórdão de fls. 2460 e segs. e cuja ementa encontra-se abaixo transcrita:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2005

NFLD 37.000.838-3 de 30/04/2007.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. ARBITRAMENTO FISCAL. Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtida mediante cálculo de mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo à empresa notificada o onus da prova em contrário.

Lançamento Procedente em Parte

Vale ressaltar que o único aspecto reformado do lançamento, para que o mesmo fosse procedente apenas em parte, foi baseado no seguinte fato: "*Entretanto, cabe correção com relação a área de 339,14 m² relativa ao passeio descoberto, no térreo, a qual foi considerada equivocadamente com redutor de 50% sendo que o correto é 75%.*"

Cientificado da decisão de primeira instância em 25/07/2009, conforme comprovante às fls. 2477, o contribuinte apresentou tempestivamente, fl. 2478 e segs., em 24/08/2009, o recurso voluntário aduzindo, repisando os argumentos de defesa, apenas inovando em relação a alguns pontos de insurgência contra o posicionamento adotado pela autoridade julgadora de primeira instância em relação a:

1. Aplicação incorreta dos redutores previstos na IN MPS/DC 100/2003;
2. Equivocado comparativo estabelecido entre os valores informados nas GFIP's e o cálculo da mão de obra estimado através do CUB. Argumenta que o arbitramento deixou de abater valores informados nas NF's de cessão de mão de obra, acarretando bitributação.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Bianca Felícia Rothschild - Relatora

O recurso voluntário é **TEMPESTIVO**, eis que intimado da decisão no dia 25/07/2009, o contribuinte interpôs o mesmo no dia 24/08/2009. Atendendo também às demais condições de admissibilidade, merece, portanto, ser **CONHECIDO**.

I. Delimitação da lide

Inicialmente, cabe destacar que o presente julgamento está restrito ao lançamento SBP — Shopping Pedra Branca, relativo a obra matrícula 40.580.00558/72.

Os demais fatos geradores do presente lançamento foram: Levantamento CI — Contribuinte Individual, período 02/2003 a 12/2005; FP — Folha de pagamento, competência 07/2004; FPA — Folha de pagamento Administração, competência 12/2003; PRO — Pro-labore, competência 01/2003.

Tais fatos geradores foram objeto de parcelamento efetuado pelo contribuinte junto a Receita Federal do Brasil, tendo sido as respectivas contribuições previdenciárias transferidas para o processo DEBCAD 37.124.874-4, conforme TETRA — Termo de Transferência, fl. 1522 dos autos. As fls. 1.523/1.528 consta o DADD — Discriminativo Analítico de Débito Desmembrado, contendo os valores dos citados levantamentos CI, FP, FPA e PRO.

Dito isto, passo a análise dos argumentos de defesa levantados em sede recursal.

II. Ilegalidade do arbitramento

Argumenta a recorrente que bastaria para o lançamento que fosse considerada a sua contabilidade, bastando que a mesma esteja regular. Neste sentido, aduz que o arbitramento seria medida excepcional, somente utilizado em casos extremos (art. 33, § 6º, da Lei 8.212/91), quando a escrituração contábil for omissa ou estiver eivada de má-fé no tocante aos elementos ligados à base de cálculo do tributo a ser exigido.

Defende que somente se o Fisco constataste irregularidades insanáveis (decorrentes de omissão ou má-fé do contribuinte) que tornassem a escrita contábil imprestável ao cumprimento do escopo da fiscalização é que a base de cálculo poderia ser arbitrada.

Desta forma, o INSS poderia arbitrar a base de cálculo apenas se, cumulativamente: **(a)** houvesse prévia e comprovada desonestidade do contribuinte nas informações prestadas, erro ou omissão na escrita contábil que impossibilitasse a aferição da base de cálculo da contribuição previdenciária; **(b)** houvesse avaliação administrativa através de processo regular (obedecido o contraditório) dos valores arbitrados pelo Fisco; **(c)** fossem utilizados pelo Fisco meios idôneos e razoáveis, assentados em fundamentos técnicos/legais para arbitrar a base de cálculo, obedecendo ao disposto no § 40, do art. 33, da Lei no 8.212/91. Contudo, como se demonstrará a seguir, nenhum dos três requisitos acima restou satisfeito.

(a) As pequenas deficiências na contabilidade da Recorrente são identificáveis/quantificáveis

Aduz que as deficiências apontadas pela fiscalização são identificáveis e quantificáveis, sendo que estas foram pontuadas no relatório fiscal e que em sua grande maioria são pequenos equívocos de contabilização que não interferem na apuração do INSS.

Cita que não estariam configuradas as hipóteses de arbitramento prevista no art. 33 §§ 3º, 4º e 6º da Lei 8.212/91. Cita que não ocorreu omissão de receita pela impugnante e que as alegações da fiscalização não passam de meras presunções. Argumenta que não houve recusa no fornecimento ou sonegação de qualquer documento ou informação ou apresentação deficiente relativa a obra em questão. Que desta forma, ao invés de desconsiderar a contabilidade, deveria apurar o que entendesse devido por meio de glosas. Alega que os equívocos apontados não constituem base de cálculo de contribuições previdenciárias.

(b) Inexistência de omissão de receita

Alega que não houve omissão de receita, posto que a fiscalização analisou apenas tão somente alguns contratos e recibos de compra e venda e que somente poderia afirmar que a empresa omitiu receitas após analisar todos os contratos de compra e venda e a contabilização dos valores recebidos. Discorre sobre o fato de que a aferição somente deveria ser efetuada diante da impossibilidade absoluta de aferir a verdadeira base de cálculo e no caso de ser constatada irregularidades insanáveis pelo fisco. Cita disposições do Art. 148 do CTN sobre o arbitramento da base de cálculo.

Em relação a ilegalidade do arbitramento, entendo que carece de razão a recorrente, pois apesar de ter alegado que as inconsistências encontradas pela fiscalização foram poucas e totalmente sanáveis, o que se nota, ao contrário do que alega, conforme relatório fiscal, que foram demasiadas incorreções encontradas.

A grande quantidade de erros gerou uma credibilidade da contabilidade da recorrente. Nem a retificação das inconsistências apontadas pela fiscalização resgataria tal credibilidade, a uma porque foi realizada após início do procedimento fiscal e a duas porque o relatório fiscal não é exaustivo, pretendendo apenas fundamentar o porque foi procedido o arbitramento.

Conforme consta dos autos, verifica-se que foi procedido pela fiscalização um amplo exame dos registros contábeis do Livro Diário da empresa, do qual resultou um minucioso e criterioso relatório fiscal, parte integrante da notificação fiscal, fls. 41/93.

Neste sentido, adoto como fundamentação do presente voto, as mesmas razões adotadas pelo voto condutor da decisão da DRJ, por exporem de forma bastante clara a inutilidade da contabilidade da empresa. Vejamos (fl. 2467):

Cita o auditor fiscal que a escrituração contábil utiliza-se de históricos que não fornecem informações claras e precisas sobre os lançamentos contábeis efetuados. Relata que são rotineiramente utilizados expressões que não traduzem as reais operações registradas.

A título de exemplificação, cita os registros de suprimento de caixa, com indicações tais como:

"saque para suprimento de caixa, ou na conta Bancos, as quais aparecem registros do tipo;

"Depósito no Banco", contendo apenas a data da transação. Cita os casos de inúmeros cheques que são sacados o crédito da conta Bancos apenas com históricos do tipo: "saque cheque nº".

Evidentemente, este procedimento não permite identificar de forma clara a natureza dos pagamentos efetuados, pois os registros efetuados nos históricos dos lançamentos contábeis são precários. Tem-se, assim, que as formalidades intrínsecas do Livro Diário não se apresentam de acordo com normas técnicas aprovadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, conforme detalhado no relatório fiscal.

A descrição do lançamento contábil se reveste de suma importância para a clareza e compreensão das operações financeiras da empresa que envolvem inúmeros pagamentos, entre os quais, sem dúvida, se incluem os decorrentes do custo da mão de obra envolvido na construção em comento. Isto porque a maior movimentação financeira da empresa, conforme apurado na ação fiscal, se dá por meio de "suprimento de caixa", que apresentam valores, os quais muitas vezes atingem somas elevadas.

Além destas situações apontadas pela fiscalização, para o qual foram trazidos aos autos diversos exemplos, conforme consta do relatório fiscal da notificação, foram constatados outros vícios nos registros contábeis, conforme seque.

Verificou-se a ausência de escrituração de nota fiscal de serviço, a qual foi utilizada como exemplificação para a constatação de que a mão de obra contabilizada não corresponde a totalidade dos serviços utilizados na execução da obra. Apresenta exemplos de contabilização de nota fiscal com valores a maior do que o do efetivo documento, fato que demonstra a ausência de confiabilidade nos registros efetuados.

Com relação a lançamentos obrigatórios em títulos próprios da contabilidade, foi constatado também pela fiscalização a ausência de observação deste quesito fundamental para a verificação dos fatos geradores de contribuição previdenciária, o qual se dá por meio do exame da escrita contábil do contribuinte. Isto porque na conta "outros quesitos", a fiscalização demonstrou que esta contém diversos registros indevidos, os quais deveriam estar contabilizados em contas específicas, de forma a proporcionar de forma clara o exame de situações de incidência de contribuições previdenciárias.

Outro exemplo de vícios apontados na escrituração contábil da empresa, deixa grande margem de dúvida quanto à obediência ao princípio fundamental da contabilidade, que é o da Oportunidade. Consta do exame efetuado a constatação de registro de documentos, no caso notas fiscais, em datas anteriores ao consignado nos mesmos, ou seja, o registro na contabilidade é anterior ao do documento que daria suporte ao lançamento.

A fiscalização apresenta ainda exemplos de registros contábeis indevidos, decorrente de serviços prestados por terceiros, que divergem da folha de pagamento, fl. 47, e que estes valores não estariam sendo lançados em títulos próprios da contabilidade.

Além dos casos elencados, que demonstram a ausência de clareza nos lançamentos, ocorrência de registros indevidos e falta de confiabilidade nas informações contábeis, foram trazidos aos autos também provas diretas da ausência de contabilização da remuneração decorrente da obra empregada na construção. A fiscalização relata, fl. 47/50, a falta de registro contábil da nota fiscal nº 501, da empresa Zel Construções Ltda, relativa a mão de obra prestada na construção do Shopping Pedra Branca, no valor de R\$ 17.400,00. Consta também a ausência de registro da nota fiscal avulsa nº 10.817 de Luiz Tadeu Martins de Carvalho.

A impugnante, com relação a este fato, limita-se a argumentar que os pagamentos referentes aos citados prestadores de serviços, por erro involuntário, foram contabilizados equivocadamente como transferência para a conta caixa.

Esta afirmação trazida aos autos pela impugnante é de fundamental importância para a apreciação do assunto em análise. Verifica-se de forma clara, por meio do esclarecimento apresentado pela própria empresa que esta tem como procedimento efetuar o registro contábil de pagamentos de mão de obra terceirizada, tanto de empreiteiros pessoas jurídicas como de prestadores de serviço pessoas físicas, por meio de transferência efetuadas para a conta caixa. Estes lançamentos não sofreram registro adequados em contas de resultado, tais como serviços de terceiros ou contas de salários, de forma que este fato vem a exemplificar a ocorrência de pagamento da remuneração contratada pela empresa, sem o correspondente registros efetuados em títulos próprios, conforme determina a legislação.

Os registros efetuados desta forma, deixam bem claro que o procedimento da empresa, ao efetuar apenas o registro das operações financeiras, com ausência de clareza quanto a natureza das operações, sem proceder o adequado lançamento em títulos próprios das contas de resultado decorrentes, dificulta a análise dos elementos necessários para a verificação dos eventuais fatos geradores ocorridos, bem como a real remuneração envolvida na obra.

Tem-se portanto, que não procedem os argumentos da impugnante no sentido que as alegações da fiscalização seriam meras presunções, em face das diversas situações apontadas.

Outra situação que merece análise é o elevado saldo de caixa que a empresa mantém em sua contabilidade. Informa a fiscalização que a maior movimentação financeira da empresa se dá por meio de "suprimento de caixa", os quais apresentam valores que atingem somas absurdas.

Cabe observar que os lançamentos a este título ocorrem com históricos que não esclarecem os motivos da movimentação e independentemente do saldo da conta caixa. Ou seja, os valores são transferidos pia o caixa, em muitos casos, mesmo que este já esteja com elevado saldo e não necessitaria de aporte de recursos.

Conforme já apontado, considerando que os pagamentos de prestadores de serviços, passam pela conta caixa, não há como afastar o nexos existente entre os fatos apurados. Ou seja, eventuais pagamentos de mão de obra sem o devido registro contábil.

A empresa, com relação ao elevado saldo na conta caixa, justifica que este seria reflexo da atividade desempenhada, em decorrência de venda de imóveis ou que a manutenção destes recursos no caixa se justifica em face ao desembolso com a obra no período. Entretanto, estas alegações são genéricas e não esclarecem pontualmente a natureza das movimentações efetuadas.

Com relação a omissão de receitas, a impugnante alega que não foram examinados todos os contratos de vendas de salas ou lojas. Não procede esta argumentação, pois a fiscalização não tinha como objetivo apurar o lucro da empresa, mas tão somente demonstrar que os registros contábeis efetuados carecem de credibilidade, posto que relata, fls. 61/62 que a conta caixa recebeu valores diversos que somam a quantia de R\$ 89.478,25 decorrente de receita de venda de lojas, no dia 02/09/2002, sendo que não havia conta bancária nesta época e que não restou demonstrado a destinação dos recursos recebidos.

Relata ainda a fiscalização, fl. 63/64 que a conta Caixa ficou quatro meses e meio sem qualquer registro de despesas operacionais, tais como custo com pessoal administrativo, material de expediente etc. Sobre este fato, a impugnante não apresentou nos autos qualquer esclarecimento.

A fiscalização aponta ainda outras discrepâncias verificadas na escrituração contábil, conforme descrito no relatório fiscal fls. 50/59, relativos a forma de registro contábil da conta salários a pagar e do Décimo Terceiro Salário, situações em que a empresa não procedeu os lançamentos de forma correta.

Desta forma, entendo que diante da imprestabilidade da contabilidade o auditor fiscal, dentro da sua competência funcional e no cumprimento de suas atribuições, sob pena de responsabilidade, procedeu de forma correta à aferição da remuneração relativa à obra, procedimento referendado pela autoridade fiscal de primeira instância.

III. Violação ao princípio da verdade real e cerceamento de defesa - apreciação da contabilidade devidamente ajustada no prazo da impugnação

Aduz a recorrente que ainda que se admita a existência de algumas falhas no modo como contabilizados alguns lançamentos, fato é que a Recorrente procedeu à sua retificação e, em razão disto, tinha direito a que sua contabilidade fosse novamente apreciada e, uma vez desaparecidos os indícios que levaram o Auditor Fiscal a desconfiar de sua

idoneidade, fosse calculada a contribuição previdenciária eventualmente devida por meio de aferição direta.

Em aprofundamento à afirmação já realizada acima neste voto, vale reforçar que considerando que o relatório fiscal apenas exemplificou as inconsistências encontradas na contabilidade, não sendo, portanto, exaustivo, uma eventual retificação não retira o resultado da análise conjuntural procedida na escrituração fiscal da empresa de que haveria falta de confiabilidade na mesma para fins de apuração das contribuições sociais objeto do lançamento.

IV. Violação ao princípio da verdade real e cerceamento de defesa - Auditor Fiscal e acórdão recorrido ignoraram a situação da obra tal qual entregue pela Recorrente, omitindo-se quanto às provas acostadas aos autos.

Aduz o recorrente que o auditor responsável pelo procedimento de fiscalização de origem erigiu o Habite-se à condição de prova irrefutável de que a obra edificada pela ora Recorrente foi entregue plenamente finalizada, inclusive no tocante aos acabamentos internos das áreas privativas.

Alega que a partir de tal equivocada conclusão, o Auditor reputou insuficientes os valores recolhidos pela ora Recorrente a título de contribuição previdenciária ao INSS e desconsiderou tanto a documentação de suporte fornecida por esta última, arbitrando a base de cálculo do tributo sobre a área de 8.063,71 m², resultando no absurdo montante de R\$ 257.492,89.

Defende que no caso de um Shopping Center, o Habite-se se reporta à parte estrutural e ao acabamento interno somente comuns. Uma eventual vistoria teria confirmado a afirmação de que a obra estava inacabada. Traz a baila diversas atas do Conselho do Centro Empresarial não deixa dúvidas quanto ao fato da obra estar inacabada (fl. 1374 e segs).

Traz, ainda, fotos que demonstrariam que faltava, ainda, piso e outros acabamentos (fotos às fls. 1339 e segs). Segundo seu entendimento, a fase final é a que mais gera gastos com mão de obra, portanto, extremamente importante a verificação quanto a este aspecto.

Em relação aos Habite-se (fl. 1306 e 1308), temos o Habite-se 230/2004 datado de 29/07/2004, relativo a construção da obra do Shopping, com área de 5.662,71 m², quatro pavimentos e com a inscrição imobiliária 01.02.335.0503-0. Consta também o Habite-se 202/2005 datado de 18/08/2005, com área de 4.237,33 m², relativo a mesma obra e mesma inscrição imobiliária. A soma das áreas dos dois habite-se é igual ao total da obra edificada, ou seja, 9.900,04 m².

Sobre o valor probante dos mesmo para determinação do final da obra, entendo que não procede os argumentos apresentados pela impugnante no sentido de que a obra estaria parcialmente concluída, pois o Habite-se é o documento hábil emitido a pedido do interessado para a comprovação do término da obra.

Em relação as fotos anexas, as mesmas se encontram demasiadamente escuras para que possam ser utilizadas como prova a favor do contribuinte.

As Atas do Conselho poderiam ser indícios dos argumentos de defesa do contribuinte, mas entendo que, desacompanhadas de outros documentos, não são suficientes para combater a força probante de um documento oficial que é o habite-se.

Vale mencionar que, apesar de tratar sobre decadência, o artigo 482 da IN 3/05 determina que o documento que deve ser considerado para fins de finalização da obra deve ser o habite-se. Vejamos:

Art. 482. O direito de a Previdência Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

§ 1º Cabe ao interessado a comprovação da realização de parte da obra ou da sua total conclusão em período abrangido pela decadência.

*§ 2º Servirá para comprovar o início da obra em período decadencial um dos seguintes documentos, contanto que tenha vinculação inequívoca à obra e seja contemporâneo do fato a comprovar, considerando-se como data do início da obra o mês de emissão do documento mais antigo: (Nova redação dada pela **IN MPS/SRP nº 20, de 11/01/2007**)*

I - comprovante de recolhimento de contribuições sociais na matrícula CEI da obra;

II - notas fiscais de prestação de serviços;

III - recibos de pagamento a trabalhadores;

IV - comprovante de ligação de água ou de luz;

V - notas fiscais de compra de material, nas quais conste o endereço da obra como local de entrega;

VI - ordem de serviço ou autorização para o início da obra, quando contratada com órgão público;

VII - alvará de concessão de licença para construção.

§ 3º A comprovação do término da obra em período decadencial dar-se-á com a apresentação de um ou mais dos seguintes documentos:

I - habite-se, Certidão de Conclusão de Obra - CCO; (grifamos)

Ademais, o artigo 413 determina como obra inacabada aquelas para as quais não é emitido habite-se:

Art. 413. Considera-se:

VII - obra inacabada, a parte executada de um projeto que resulte em edificação sem condições de habitabilidade, ou de uso, para a qual não é emitido habite-se, certidão de conclusão da obra emitida pela prefeitura municipal ou termo de recebimento de obra, quando contratada com a Administração Pública;

Tendo em vista todo o acima exposto, entendo que carece de razão a recorrente neste ponto.

V. Equivocado comparativo estabelecido entre os valores informados nas GFIP's e o cálculo da mão de obra estimado através do CUB — Arbitramento deixou de abater valores informados nas NF's de cessão de mão de obra, acarretando BI-TRIBUTACAO

Alega a recorrente que outro argumento utilizado pelo acórdão recorrido para manifestar aprovação quanto ao arbitramento realizado pelo AFPS foi o fato de os salários informados pela empresa na GFIP relativa à obra em questão representarem apenas 36,41% da mão de obra obtida pela mesma edificação mediante o uso de critério baseado no CUB, discrepância esta que só se justificaria caso houvesse adequada e confiável contabilização dos fatos geradores relacionados à obra. Todavia, argumenta que há três pontos que fazem cair por terra a suposição encampada pelo acórdão recorrido.

Em um primeiro momento alega regularidade da escrita fiscal, em segundo lugar insiste que a obra estaria inacabada e em um terceiro momento aduz que parte da obra foi executada por terceiros. Tais fatores justificariam o percentual encontrado.

Defende, ademais, que o mais grave, porém, é a manifesta bitributação que a Recorrente está a sofrer. Alega que não está claro nos "cálculos" realizados pelo AFPS se, ao arbitrar a mão de obra própria (base de cálculo da contribuição previdenciária em discussão), foram devidamente abatidos os valores informados nas notas fiscais de mão de obra terceirizada, os quais, ou já haviam sido recolhidos tempestivamente pela Recorrente, ou foram pagos com os devidos acréscimos legais após a autuação da PAR promovida através da NFLD 31.000.839-1.

Entendo que, apesar deste argumento só ter sido trazido em sede recursal, deveria ser conhecido por este colegiado pois se relaciona a conformação da base de cálculo do lançamento, sendo, portanto, de ordem pública.

Ao analisar a NFLD (fl. 4), não se verifica, de fato, a exclusão de quaisquer valores pagos terceiros.

Desta forma, voto para que seja o processo baixado em diligência para que seja esclarecido pela fiscalização se houve a devida subtração de tais valores.

VI. Quanto à correta aplicação dos redutores previstos na IN MPS/DC 100/2003

Alega que acompanhando as razões da fiscalização, entendeu o acórdão recorrido que a recorrente utilizou os redutores de áreas em descompasso com o previsto no art. 449, incisos I a XIII, da IN SRP 03/2005, além do que, o percentual de 70% sobre a soma das áreas seria aplicável apenas para fins de concessão de CND.

Insiste na utilização da contabilidade retificada e que a obra estaria inacabada o que validaria a utilização diferenciada pela mesma dos redutores. Defende, então, que quanto a este ponto merece reforma o acórdão recorrido, por não ter levado em consideração na aplicação dos redutores a realidade da obra e os diferentes padrões de acabamento de cada setor/área, em total descompasso com o memorial descritivo e demais documentos carreados aos autos, justificando o cabimento da anulação da NFLD impugnada.

Do contrario do alegado pela recorrente, verifica-se que foram sim utilizados todos os redutores previstos na legislação, tendo em vista inclusive, a reforma do lançamento procedida pela autoridade de primeira instancia em relação ao lançamento.

pavto	setor	área real	reductor %	área considerada
subsolo	escada aberta	27,37	0	27,27
subsolo	elevadores	9,66	0	9,66
subsolo	rampa descoberta	129,87	75	32,47
subsolo	depósito	13,80	0	13,80
subsolo	garagem	2.387,61	50	1.193,81
térreo	escada aberta	29,20	0	29,20
térreo	escada enclausurada	33,58	0	33,58
térreo	elevadores	9,66	0	9,66
térreo	banheiros	44,52	0	44,52
térreo	shaft/duto fumaça	7,14	0	7,14
térreo	praça ilum zenital	64,00	0	64,00
térreo	passeio descoberto	339,14	75	84,79
térreo	areas internas das salas	1.564,90	0	1.564,90
térreo	circulação	225,46	0	225,46
1 pavto	escada aberta	29,20	0	29,20
1 pavto	escada enclausurada	26,21	0	26,21
1 pavto	elevadores	9,66	0	9,66
1 pavto	banheiros	41,27	0	41,27
1 pavto	shaft/duto fumaça	7,14	0	7,14
1 pavto	area aberta c ilum zenital	64,00	100	0,00
1 pavto	areas internas das salas	1.497,40	0	1.497,40
1 pavto	circulação	643,76	0	643,76
2 pavto	escada aberta	59,60	0	59,60
2 pavto	escada enclausurada	26,21	0	26,21
2 pavto	elevadores	9,66	0	9,66
2 pavto	banheiros	45,95	0	45,95
2 pavto	shaft/duto fumaça	7,14	0	7,14
2 pavto	area aberta c ilum zenital	64,00	100	0,00
2 pavto	areas descobertas	329,73	75	82,43
2 pavto	depósito	8,55	0	8,55
2 pavto	areas internas das salas	1.017,66	0	1.017,66
2 pavto	circulação	468,40	0	468,40
3 pavto	escada enclausurada	12,68	0	12,68
3 pavto	elevadores	4,84	0	4,84
3 pavto	banheiros	23,02	0	23,02
3 pavto	shaft/duto fumaça	4,05	0	4,05
3 pavto	areas internas das salas	421,56	0	421,56
3 pavto	circulação	155,60	0	155,60
cx dagua	caixa dagua	36,84	0	36,84
total		9.900,04		7.979,09

Conforme bem salientado no voto condutor da decisão de primeira instancia (fl. 2471), a aplicação dos fatores de redução foram aplicados de acordo com o art. 449 da IN 3/05, mais especificamente para as áreas relativas a rampa descoberta, depósito, garagem,

passaio descoberto e áreas descobertas, conforme quadro de áreas, o qual está corroborado pelas áreas consignadas no projeto arquitetônico acostado aos autos.

Apesar da recorrente defender, por fim, que a autoridade se negou a aplicar os redutores para "elevadores" e "shaft/duto fumaça", pois também corresponderiam a espaços vazios em que nada é construído, fato é que tais itens não fazem parte do rol contemplado no dispositivo legal de regência, art. 449 da IN 03/05.

V. Ausência de contraditório — Violação ao arts. 148, do CTN e 5º, LV, da CF e Indispensabilidade da realização de perícia contábil — cerceamento de defesa

Em relação ao cerceamento de defesa, entendo que o lançamento do crédito tributário foi efetuado com observância do disposto na legislação tributária, tendo o contribuinte, ao apresentar suas peças de defesa, instaurado a fase litigiosa do procedimento. Nenhum ato administrativo dificultou ou impediu o interessado de apresentar sua impugnação e não foi violado qualquer direito assegurado pela Constituição Federal.

Em relação a perícia, entendo, na esteira do entendimento da autoridade de primeira instância que não há motivos para a autorização de produção de novas provas através de perícia por entender ser este procedimento desnecessário, nos termos do legislação citada.

CONCLUSÃO

Tendo em vista todo o acima, voto por **CONHECER** o Recurso Voluntário e **NEGAR PROVIMENTO**.

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild.