



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17546.000785/2007-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-008.278 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de novembro de 2020
Recorrente CONSTRUTORA CONVEM LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/10/2004

OBRA. CONSTRUÇÃO CIVIL. SOLIDARIEDADE OU RESPONSABILIDADE. ARBITRAMENTO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

O contratante de serviços de construção civil responde pelo recolhimento das contribuições sociais devidas pela mão-de-obra empregada à construção.

O salário de contribuição decorrente de obra de construção civil será apurado com base na área construída constante no projeto, e no padrão da obra.

LANÇAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA.

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, cabendo à empresa, ao contratante pessoa física ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2301-008.278 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 17546.000785/2007-31

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nas e-fls. 179, e seguintes, *por CONSTRUTORA CONVEM LTDA.*, contra o Acórdão de julgamento que decidiu pela procedência do auto de infração.

O Acórdão recorrido (e-fls. 164) assim dispõe:

“Trata-se de crédito previdenciário lançado pela fiscalização contra o contribuinte acima identificado, referente a contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social, na competência 10/2004, compreendendo a parte dos segurados empregados, da empresa, financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - SAT/RAT e as destinadas aos Terceiros: Salário-Educação, Incra, Sesi, Senai e Sebrae.

A fiscalização atendeu à determinação contida no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF para verificar o cumprimento das obrigações previdenciárias de obra de construção civil própria com matrícula CEI 50.004.098300-71, conforme consta às fls. 12.

A empresa foi autuada por deixar de apresentar todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis à fiscalização, não comprovando os registros contábeis que deram origem aos lançamentos especificados no Relatório Fiscal de fls. 23/29. Tal fato ensejou o arbitramento do crédito previdenciário através da aferição indireta, apurando-se os valores incidentes sobre a mão de obra empregada na obra de construção civil, com base na Tabela de Custo Unitário Básico - CUB, fornecida pelo Sindicato da Indústria de Construção civil - SINDUSCON, conforme item 8.1 do Relatório Fiscal às fls. 29 e Declaração Informação Sobre Obra- DISO, assinado pela empresa em 07/10/2004 com cálculos apurados através do respectivo Aviso de Regularização de Obra - ARO, às fls. 35/36.

O contribuinte foi cientificado da exigência, conforme documento de fls. 108, em 09/03/2007. Dentro do prazo regulamentar, a Impugnante contestou o lançamento através do instrumento de fls. 115/136 e documentos de fls.137/ 155 constituindo-se em procuração, alteração e consolidação contratual e cópia simples de folhas de Livro Razão constando as contas contábeis nº 27198-5 - INSS a recolher e 27200-0 - INSS retido.

A recorrente apresenta seu Recurso Voluntário, reproduzindo as mesmas alegações de primeira instância, quais sejam:

- b) Apresentou contabilidade regular e o critério de aferição indireta somente poderia ser utilizado na ausência de pressupostos confiáveis, o que não é o caso em face de a fiscalização não apontar o embasamento legal da apuração da irregularidade contábil;
- c) A base de cálculo a ser aplicada no caso da contribuição em questão é a folha de pagamento que não foram analisadas tendo sido constituído o débito pela suposta irregularidade em alguns lançamentos contábeis;
- d) Todos os valores incidentes sobre a mão-de-obra utilizada foram recolhidos;
- e) Não foram observados os princípios da legalidade, finalidade, eficiência, razoabilidade e proporcionalidade punindo a empresa não por não ter contabilidade, que seria o único argumento que permitiria a autuação pelo art. 434 da IN 03/2005, mas por ter contabilidade com alguns lançamentos que não tiveram em seu histórico descritivo a informação que o fiscalização julgou adequada;

f) Mais do que indireta, é ilegítima a utilização da Tabela CUB para apuração dos custos previstos da obra;

g) Requer insubsistência dos valores levantados, anulação do crédito tributário.

É o presente relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

DA AUTUAÇÃO

Conforme já foi relatado, a obrigação acessória decorre do lançamento de contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre o valor da mão-de-obra utilizada na execução das obras de construção civil da empresa, compreendendo as seguintes rubricas: contribuições do segurado; contribuições da parte patronal, concernentes ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos do trabalho e a contribuição, por lei, devida a terceiros: Salário Educação, Incra, Senai, Sesi e Sebrae.

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo, verificando assim o fato gerador e o montante devido, determinar a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, confeccionar a notificação de lançamento, lavrando-se o auto de infração, e checar todas essas ocorrências necessárias para as fiscalizações de cobrança, quando da identificação da ocorrência do fato gerador, independente da ação judicial manejada, sendo legítima a lavratura do auto de infração em conformidade com o art. 142, do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, conforme dispositivos *in verbis*:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

DECRETO n.º 70.235/72.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura;

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula".

Verifica-se dos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do processo administrativo (rito processual).

O PAF – Processo Administrativo Fiscal se inicia pelo ato da fiscalização realizada pela autoridade administrativa, que realiza as atividades necessárias para obter as informações necessárias na constituição do crédito devido, conforme determina o artigo 196, do CTN, conforme transcrição abaixo:

“Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas”.

Assim, a autoridade administrativa tem o poder-dever de realizar diligências que entender devidas para verificar o levantamento de todas as informações necessárias, desde que permitidas em lei, para a respectiva busca da verdade material sobre os fatos em relação a obrigação tributária a ser cumprida, podendo examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, movimentações financeiras, papéis e feitos comerciais ou fiscais dos contribuintes.

Apesar das ações de fiscalização possuírem caráter investigatório e inquisitório, realizando procedimentos unilaterais, de obediência obrigatória, que não é absoluta, o desfecho do PAF alberga os princípios da ampla defesa e contraditório, pois existe nele a possibilidade do contribuinte se manifestar, impugnar, apresentar provas, e contestar todo o apontamento realizado.

Alega a recorrente que: apresentou contabilidade regular e o critério de aferição indireta somente poderia ser utilizado na ausência de pressupostos confiáveis; que a contabilidade apresentada é confiável; que teria sido penalizada de forma equivocada, uma vez que não foram observados princípios da razoabilidade, finalidade e proporcionalidade; que recolheu todos os valores das contribuições e que a base de cálculo estaria equivocada.

Ocorre que conforme se verifica dos autos, inexistem as provas que afastam a acusação fiscal, uma vez que a legislação a legislação fiscal determina que cada unidade/obra de construção civil da empresa deve ter escriturado o seu centro de custo individualmente.

Em seu Recurso Voluntário a recorrente não aponta nenhuma prova diferente do recolhimento devido com os valores exigidos, no presente auto de infração. Assim, não há como deferir o pleito da recorrente, uma vez que a informação da recorrente não diz respeito ao indício de prova dos pagamentos apresentados para o período exigido.

Por sua vez, a Lei 8.212, de 1991, art. 33, §§ 3º e 6º é explícita ao atribuir à fiscalização o poder de (a) lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário, no caso de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente; (b) apurar e lançar as contribuições devidas quando constatar que a contabilidade não registra a realidade da remuneração dos segurados a seu serviço e (c) desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado, quando constate que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições que caracterizem tal condição:

Lei 8.212, de 1991

Art. 33

(...)

§ 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, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (no mesmo sentido, o art. 233 do RPS)

(...)

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

Nesse sentido, acompanho a decisão de primeira instância, já que a prova do direito é de quem alega e nesse caso, caberia à recorrente apresentar as provas de sua alegação, uma vez que em processo tributário o ônus da prova é do contribuinte, quando acusado. Fato esse que não ocorreu.

A regra da legislação vigente à época do fato gerador, detalhada por meio da Instrução Normativa SRP nº 03/2005, determinava em seu art. 25 que a matrícula de obra de construção civil deveria ser efetuada por projeto, sendo obrigatório incluir todas as obras nele previstas. O que não ocorreu no presente caso.

Com isso, empresa foi autuada por deixar de apresentar todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis à fiscalização, não comprovando os registros contábeis que deram origem aos lançamentos especificados no Relatório Fiscal.

No presente processo, em casos de regularização de obra por aferição indireta com base na área construída e no padrão de construção, o § 2º do art. 431 da IN SRP nº 3 de 14/07/2005, vigente à época dos fatos, assim definia:

(...) § 2º No cálculo da área regularizada e do montante das contribuições devidas, se for o caso, será considerada como competência de ocorrência do fato gerador o mês da emissão do ARO, e o valor das contribuições nele informadas deverá ser recolhido até o dia dois do mês subsequente ao da sua emissão, prorrogando-se o prazo de recolhimento para o primeiro dia útil seguinte, se no dia dois não houver expediente bancário. *Grifou-se.*

Portanto, o levantamento observou a indicação do ARO. Caberia à recorrente rebater o levantamento feito com documentos hábeis e idôneos. Porém, além de argumentar o contribuinte deve provar com documentação específica suas alegações.

No caso em apreço, é evidente a apresentação deficiente da documentação. Contudo, a fiscalização se utilizou como base de cálculo, além da referência das tabelas do Custo Unitário Básico - CUB, divulgadas mensalmente pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil - SINDUSCON, as notas fiscais apresentadas, as guias de recolhimento informadas pela empreiteira contratada para execução da obra, que teria recolhido o tributo em períodos distintos e que também foram considerados pela fiscalização, conforme consta do relatório fiscal.

Por outro lado, em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

“Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei”.

Em igual sentido, temos o art. 373, inciso I, do CPC:

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”.

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo *decisum* abaixo transcrito:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013, grifou-se).

Assim, não assiste razão a recorrente.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e no mérito negá-lo provimento.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha
Relator