



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17546.000953/2007-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.377 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de março de 2023
Recorrente CORPIVALE CONSTRUÇÃO E INCORPORAÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2005 a 31/05/2005

ALEGAÇÃO DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O cerceamento do direito de defesa só pode ser considerado se o contribuinte não consegue se defender de forma satisfatória ou não entende as razões pelas quais foi autuado e não é o que se verifica nos autos.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AFERIÇÃO INDIRETA. APRESENTAÇÃO POSTERIOR DE LIVROS CONTÁBEIS

O lançamento fiscal lavrado pelo método da aferição indireta, desde que comprovados nos autos os fatos que a autorizam, não pode ser alterado mediante a apresentação de documentos mesmo que na fase de impugnação, pois não existe lançamento condicional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão de fls. 315/324 proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, a qual julgou parcialmente procedente a impugnação decorrente de contribuições sociais previdenciárias.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito lavrada sob o DEBCAD n.º 37.036.954-8, no valor de R\$ 602.742,14, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, parte patronal, inclusive as contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e as contribuições destinadas aos Terceiros, incidentes sobre o valor de mão-de-obra empregada em obra de construção civil matrícula 38.470.00500/72.

O Relatório Fiscal de fls. 12/28 informa que a empresa apresentou contabilidade com irregularidades, e, não tendo sido apresentado esclarecimento para as irregularidades ou comprovação dos lançamentos contábeis, a contabilidade foi desconsiderada por não demonstrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, conforme previsto no artigo 235 do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

Da Impugnação

A contribuinte apresentou impugnação, conforme consta do relatório extraído da decisão recorrida:

A empresa notificada apresentou defesa tempestiva, na qual alega que possui contabilidade perfeita e anexa documentos explicando os procedimentos utilizados.

Alega ainda que efetuava os registros e pagamentos corretamente, anexando, por amostragem, comprovante do último pagamento realizado. Conclui pugnando pela nulidade do lançamento, eis que inconsistente o arbitramento realizado com base no CUB.

Os autos foram encaminhados a essa DRJ Brasília em virtude do disposto na Portaria RFB n.º 10.999/2007.

Da análise dos autos conclui-se pela necessidade de diligência fiscal para que a autoridade notificante se manifestasse sobre as alegações da defesa, em especial sobre os anexos das folhas 199 a 201, que tratam das irregularidades apontadas na contabilidade da empresa.

A autoridade fiscal manifesta-se às fls. 277/278 dos autos, informando:

- que a empresa não justifica as inconsistências nas contas apontadas às fls. 179 e 180, para o período de 1999;
- que a empresa confirma a divergência do saldo do Diário com o razão para o período de 2002;
- que o fato de as contas com saldo de exercícios anteriores com movimento no período de janeiro de 2002 a dezembro de 2002 não aparecerem no Livro razão compromete a contabilidade, vez que é necessária a colocação do Saldo atual, quando do encerramento do balanço patrimonial;
- que não foram solucionadas as divergências entre o livro caixa e o livro razão, conforme apontado às fls. 277/278.
- que a GPS apresentada para a competência 09/2003 não poderá ser considerada em razão da ausência dos documentos solicitados à empresa em diligência fiscal e porque o término da obra informado em Balanço Patrimonial foi em 31/12/2002, tendo sido informado em DISO a data de 31/11/2002.

Cientificada a empresa do resultado da diligência, a mesma apresentou, às fls. 284 requerimento de prazo para cumprir as exigências constantes do termo de ciência do relatório fiscal, e, posteriormente, após manifestação da autoridade fiscal pela impossibilidade de análise dos livros contábeis naquele momento processual, apensou aos autos cópias dos livros razão 1999 e 2002 (fls. 288).

Em 13 de outubro de 2008, os autos foram enviados novamente em diligência, para emissão de novo ARO, considerando a alteração do prazo decadencial para lançamento

das contribuições previdenciárias de 10 para 5 anos (Súmula Vinculante n.º 08, do Supremo Tribunal Federal). Em resposta, foi emitida a informação fiscal de fls. 299/300, na qual são informados os novos valores, considerando o prazo decadencial de 5 anos.

Conforme a diligência realizada, o período decadente atinge 36 meses, de forma que o salário de contribuição referente ao período não decadencial soma R\$ 511.697,48 e a contribuição devida, R\$ 188.304,67.

Intimada acerca do resultado da diligência, a empresa apresentou manifestação, às fls. 305/306, na qual discorda do termo de ciência do relatório fiscal emitido, requerendo que sejam levados em consideração os livros Razão dos anos 1999 e 2002, anexados por cópia. A empresa notificada ainda reitera os argumentos do expediente apresentado em 25 de junho de 2008 e 03 de julho de 2008 (fls. 287 e 289).

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente em parte a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 315):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2005 a 31/05/2005

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AFERIÇÃO INDIRETA. APRESENTAÇÃO POSTERIOR DE LIVROS CONTÁBEIS

O lançamento fiscal lavrado pelo método da aferição indireta, desde que comprovados nos autos os fatos que a autorizam, não será alterado mediante a apresentação de documentos na fase de impugnação, pois não existe lançamento condicional.

DECADÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE. ARTIGO 45 DA LEI N.º 8.212/91. SÚMULA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Consideram-se decaídos os créditos tributários lançados com base no artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, que determinava o prazo decadencial de 10 anos para as contribuições previdenciárias, por ter sido este artigo considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos da Súmula Vinculante n.º 8, publicada no DOU em 20/06/2008.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Da parte procedente extraímos:

Ante todo o exposto, voto pela procedência em parte da impugnação, para retificar o valor originalmente lançado, em razão da decadência parcial do direito de lançar o crédito tributário, mantendo o valor de R\$ 269.870,97, conforme DADR anexo.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão, a empresa apresentou recurso voluntário de fls. 335/363 em que alegou em apertada síntese: a) nulidade do lançamento por ausência de fundamentação e motivação legal; b) supressão de instância; c) aferição indireta (arbitramento) desnecessidade face a apresentação de documentos; d) base de cálculo; e) justificativas apresentadas f) da nulidade do auto por erro material e formal; e g) das aferições, dos recolhimentos, da apuração das rubricas através do ARO e do CUB.

O presente processo foi distribuído a este relator em sessão pública.

Em síntese, é o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2201-010.377 - 2ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 17546.000953/2007-98

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço em parte e passo a apreciá-lo.

Nulidade do lançamento por ausência de fundamentação e motivação legal

Supressão de instância

Esclareça-se que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, devendo a autoridade fiscal agir conforme estabelece a lei, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN):

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.

As nulidades do Processo Administrativo Fiscal estão previstas no artigo 59 do Decreto n.º 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. ([Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993](#))

De acordo com o disposto no artigo 10 do Decreto n.º 70.235 de 6 de março de 1972, são os seguintes os requisitos do auto de infração:

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

Para serem considerados nulos os atos, termos e a decisão têm que ter sido lavrados por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos existir fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

No presente caso, o auto de infração foi lavrado por autoridade competente (Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil), estão presentes os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal e contra os quais o contribuinte pôde exercer o contraditório e a ampla defesa. Também não houve qualquer cerceamento do direito de defesa, posto que a matéria está sendo rediscutida no presente recurso pelo contribuinte, não havendo que se falar ainda em cerceamento do direito de defesa.

Da leitura do Relatório Fiscal e do acórdão da DRJ não merecem prosperar as alegações do Recorrente. O auto de infração e seu relatório fiscal foram lavrados em consonância com o artigo 142 do CTN e tanto estes quanto o acórdão recorrido foram lavrados por autoridade competente e sem preterição do direito de defesa. O Relatório Fiscal detalha minuciosamente os fatos ocorridos durante a ação fiscal e que culminaram com o auto de infração ora combatido.

Portanto, não procede esta alegação de nulidade

Aferição indireta (arbitramento) desnecessidade face a apresentação de documentos

Base de cálculo

Justificativas apresentadas

Da nulidade do auto por erro material e formal

Das aferições, dos recolhimentos, da apuração das rubricas através do ARO e do CUB.

Conforme se verifica do relatório, o lançamento em análise foi realizado com base em aferição indireta, invocando como base os seguintes dispositivos:

LEI Nº 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991.

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social — INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normalizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal — SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

(...)

§3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa coresponsável o ônus da prova em contrário.

(...)

§ 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.

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRP n.º 03, DE 14 DE JULHO DE 2005

Art. 473. A base de cálculo para as contribuições sociais relativas mão-de-obra utilizada na execução de obra ou de serviços de construção civil será aferida indiretamente, com fundamento nos §§ 3º, 4º e 6º do art. 33 da Lei n.º 8.212, de 1991, quando ocorrer uma das seguintes situações:

I - quando a empresa estiver desobrigada da apresentação de escrituração contábil e não a possuir de forma regular;

(...)

III - da quando a contabilidade não espelhar 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, do faturamento ou do lucro;

(...)

§1º Nas situações previstas no caput, a base de cálculo aferida indiretamente semi obtida:

(...)

II - pelo cálculo do valor da mão-de-obra empregada, correspondente ao padrão de enquadramento da obra de responsabilidade da empresa e proporcional à área construída;

A aferição indireta é uma forma presumida de apuração da base de cálculo dos tributos que só pode e deve ser adotada em casos excepcionais em que a contabilidade não registra o real movimento da remuneração dos segurados ou a receita ou o faturamento ou até mesmo o lucro; quando o contribuinte não apresenta ou se recusa a apresentar documentos, sonega informações ou mesmo apresenta documentação insuficiente, ou mesmo quando as informações prestadas não merecem fé.

Somente com a constatação de uma das circunstâncias mencionadas acima é que autoriza o emprego desta medida extrema. Mesmo se identificada uma das hipóteses acima mencionada, a meu ver, deve haver uma correlação lógica que justifique a utilização deste método de aferição do tributo.

Ao adotar esta atitude de forma legítima, o ato que aplica medidas dessa natureza deve ser adequadamente fundamentado, o que exige que se aponte irregularidades concernentes à grandeza que está sendo auditada e argumentos que evidenciem ser inevitável a via adotada.

Juntamente com a apresentação dos documentos e manifestações, o contribuinte alega que a sua contabilidade estaria correta e que o presente auto não mereceria prosperar.

Entretanto, não formulou nenhum quesito e não apresentou provas de forma didática a ponto de gerar dúvida a este julgador.

Ainda, quanto ao pedido de diligência, transcrevo trecho da decisão recorrida, com a qual concordo e me utilizo como fundamento e razão de decidir:

Depois de cientificada do resultado da diligência, a empresa anexa cópias dos livros razão dos anos 1999 e 2002, mas afirma, às fls. 287, que ainda restam documentos serem apresentados, a justificar a totalidade de divergências apontadas pela fiscalização.

A respeito da apresentação dos esclarecimentos e da escrita contábil no prazo de defesa, de destacar que o arbitramento é previsto na legislação como forma de apuração da base de cálculo em determinados casos. Ocorrida uma das hipóteses previstas na lei, está a fiscalização autorizada a utilizar o arbitramento, desde que, evidentemente, comprove a ocorrência do fato que justifica sua utilização.

Assim, a apresentação posterior de esclarecimentos acerca dos lançamentos contábeis ou a própria correção da escrita contábil, não tem o condão de tornar inválida a aferição indireta realizada, pois a mesma foi efetuada dentro dos limites e dentro das hipóteses previstas na legislação.

Portanto, não procedem as alegações.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya