

S2-C3T2

Fl. 62



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

Processo nº 35311.000240/2003-36
Recurso nº 141.408 Voluntário
Acórdão nº **2302-001.837-3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de maio de 2012
Matéria Aferição Indireta
Recorrente ASSOCIAÇÃO FLUMINENSE DE EDUCAÇÃO-AFE
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/1999 a 31/08/2001

**CONSTRUÇÃO CIVIL. BASE DE CÁLCULO DAS
CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ARBITRAMENTO.
HIPÓTESES LEGAIS ATENDIDAS.**

Em consonância com os parágrafos 3º e 6º do art. 33 da Lei 8.212/91, 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. Caracterização da hipótese legal quando a fiscalização constata que o pagamento a vários prestadores de serviço não foram contabilizados. Corrobora o permissivo para aferição indireta o fato de a empresa ter deixado de fornecer documentos que demonstrem o risco ocupacional.

JUROS/SELIC

As contribuições sociais e outras importâncias, pagas com atraso, ficam sujeitas aos juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, nos termos do artigo 34 da Lei 8.212/91.

Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais diz que é cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/07/2012 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR, Assinado digitalmente em 03/07/2012 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR, Assinado digitalmente em 11/07/2012 por MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA

Impresso em 26/07/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acordam os membros do colegiado, por maioria foi rejeitada a preliminar de nulidade do procedimento nos termos do voto do Conselheiro Marco André Ramos Vieira. Vencido na preliminar o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior. Quanto ao mérito, por unanimidade foi negado provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto do Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior.

(assinado digitalmente)

MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA - Presidente.

(assinado digitalmente)

MANOEL COELHO ARRUDA JÚNIOR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco André Ramos Vieira (Presidente de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Liége Lacroix Thomasi, Adriana Sato e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Peço vênia para adotar o relatório de fls. 515-523:

Trata-se de crédito constituído por meio da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD nº 35.566.058-0, consolidado em 06/02/2003, no valor de R\$ 153.948,48 (cento e cinquenta e três mil, novecentos e quarenta e oito reais e quarenta e oito centavos), e compreendendo as contribuições previdenciárias devidas pelos segurados empregados no período entre 11/1999 a 08/2001, relativamente à mão-de-obra empregada na obra de construção civil matriculada no Cadastro Específico do INSS sob o nº 35.350.00495/73 (obra do Hospital Universitário).

Consoante o relatório fiscal de fls. 73/81, o referido crédito diria respeito às contribuições arrecadadas dos segurados empregados e não repassadas integralmente à Previdência Social, de sorte que à fiscalização restou o dever de apurar tais diferenças e efetuar o competente lançamento, utilizando-se, para tanto, do código de levantamento "OHU – OBRA DO HOSPITAL UNIVERSITÁRIO".

Ocorre, porém, que, no curso da ação fiscal, teriam sido apresentadas, para uma mesma competência, duas folhas de pagamentos distintas, isto é, ao fisco teriam sido oferecidas informações divergentes em torno das remunerações auferidas por segurados a serviço da empresa e, por conseqüência, das contribuições por eles devidas.

Nessas condições, o agente fiscal tratou de cotejar (fls. 96), em cada competência, as bases de cálculos das duas folhas de pagamentos, (para competências anteriores a 07/1994)

apresentadas com as bases constantes das Relações Anuais de

Informações Sociais – RAIS e também com as das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP (para competências posteriores a 01/1999), aproveitando, ao final, aquela que fosse maior.

Assim, o presente crédito fora lançado por arbitramento em vista da imprecisão das informações consignadas nas folhas de pagamentos da empresa e, ainda, por não ter sua contabilidade servido de prova a seu favor, vez que, nos termos do art. 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91, não registraria o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, conforme demonstrado no Anexo I do relatório fiscal (fls. 82/95).

Objetivando, então, evidenciar que a escrituração contábil da empresa não atendia aos princípios fundamentais da contabilidade e, portanto, também não se prestava a demonstrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, o agente notificante traz às fls. 82/95, em relatório adicional, as seguintes justificativas à desconsideração da contabilidade da empresa:

A primeira delas, obviamente, diz respeito à existência de duas folhas de pagamentos em diversas competências compreendidas no período de 01/1993 a 07/1994, as quais divergiriam nos valores dos salários-de-contribuição e, principalmente, na rubrica que trata do número de horas trabalhadas.

Questionada sobre a existência de duas folhas e as divergências nelas verificadas, a empresa, por meio dos funcionários do Setor de Pessoal e do Sr. José Luiz Lordello, assessor financeiro, alegara que um dos assentos seria rascunho e fora utilizado tão-somente como teste.

Com o propósito de esclarecer o episódio e identificar a folha que, de fato, registrasse os segurados a serviço da empresa, as horas por ele laboradas, suas remunerações e respectivos descontos, a fiscalização, através de Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, solicitou a apresentação de elementos capazes de comprovar o total das horas trabalhadas pelos empregados, quais sejam, os registros de ponto ou outros assentos a ele assemelhados. A empresa, contudo, não os teria apresentado.

Passando, pois, ao exame da contabilidade, o agente fiscal teria verificado, relativamente às competências 03/93, 04/93, 07/93, 08/93, 10/93, 11/93, 02/94, 03/94, 05/94, 06/94, 07/94 (CNPJ 29.403.763/0001-65), o registro dos valores das folhas com os menores salários de contribuição, donde se conclui que, por não ter a empresa demonstrado que as folhas de pagamentos com valores maiores estariam incorretas ou esclarecido o motivo da existência de duas folhas por mais de um ano, os lançamentos contábeis não estariam suportados por documentos hábeis.

Também teria deixado a empresa de contabilizar os valores notificados pelo INSS em ação fiscal encerrada em maio de 1994, cujo débito previdenciário constituiria um Passivo Contingente, seu, razão pela qual deveria encontrar-se devidamente provisionado ou registrado em notas explicativas.

Outra falha diria respeito aos pagamentos de despesas exclusivas do Sr. Arody Cordeiro Herdy, presidente da empresa, pois, em sua contabilidade, estariam registrados pagamentos feitos ao Sr. Salvador Lima Duarte, CPF nº 108.888.707-44, para prestação autônoma de serviços de atualização e regularização de ações da Petroquisa e White Martins, de propriedade do Sr. Arody, e do Banco do Brasil, pertencentes ao Sr. José de Sousa Herdy, pai, já falecido, do Sr. Arody.

Compreende, dessa maneira, a fiscalização que o Sr. Arody beneficiou-se diretamente dos pagamentos das despesas de suas ações e indiretamente pelas despesas das ações de seu pai.

A contabilidade da empresa apresentaria, ainda, ao longo de todo o período fiscalizado, muitos erros de lançamento, como a apropriação de salários-de-contribuição em contas de "despesas diversas" e "indenizações". Todos eles demonstrados em planilha específica.

A empresa teria efetuado uma série de pagamentos ao Sr. André Schechter sob o título de "despesas contratuais". A despeito da não apresentação dos correspondentes contratos, um dos documentos relativos a esses pagamentos acusaria uma despesa no valor total de R\$ 4.000,00, estando, porém, apenas parte dela contabilizada (R\$ 1.646,00), erroneamente, na conta "assinaturas". O restante, R\$ 2.354,00, não teria sido encontrada nos registros contábeis.

Segundo o relato fiscal, o Sr. André Schechter seria proprietário de parte do imóvel onde funcionaria o estabelecimento de Cristal Palace Hotel, CNPJ 29.403.763/0002-46, na rua Francisco Otaviano, 56, Copacabana – Rio de Janeiro/RJ.

Apuraram-se, ainda, diversos pagamentos a pessoas físicas, tidas como prestadores autônomos de serviços pela empresa. Esta, aliás, isenta de contribuição sobre os pagamentos feitos autônomos (atualmente, contribuintes individuais). Da análise desses recibos, depreendeu a fiscalização que:

Alguns deles traziam a descrição do serviço prestado como "consultoria". Porém, de acordo com várias procurações encontradas anexas aos recibos de pagamentos a autônomos, tais serviços corresponderiam a aulas ministradas na empresa.

Como uma das atividades desempenhadas pela empresa é a educação, tais segurados deveriam ser considerados como empregados, o que redundaria num aumento da contribuição previdenciária, além do aumento do montante total isenção gozada, obrigando a empresa a aplicar mais em gratuidades, já que seria uma entidade filantrópica em gozo de isenção.

Entre os recibos e procurações existiria, ainda, uma correspondência do Professor Luciano Medeiros para o Reitor, Sr. Arody Cordeiro Herdy, informando que a docente Vanessa Rosimery L. S. V. Drumond havia ministrado aulas no período de 08/1999 a 06/2000. O Sr. Reitor, por sua vez, teria remetido o documento aos Recursos Humanos, esclarecendo ter a professora trabalhado durante o referido período sem perceber remunerações, o que, para o agente fiscal, corroboraria vínculo empregatício entre as partes, uma vez restarem evidentes todos os pressupostos à sua caracterização.

Numa outra situação, observou-se que, durante certo período, a empresa apresentava diversos recibos de pagamento a autônomos com as seguintes descrições dos serviços: "aulas", "aulas dadas", "aulas de pós-graduação" e "professor", sugerindo, na realidade, que os segurados tivessem prestado serviços não eventuais, voltados à área fim da empresa, com subordinação e mediante remuneração. Contudo, em dado momento, as referidas expressões para descrever os serviços deixaram de ser usadas, passando-se à utilização de enunciados do tipo: "consultoria", "consultoria educacional", "assessoria educacional", "orientação pedagógica", "ortodontia preventiva" ou outras que não conduzissem ao entendimento da prestação de serviços revestidos das características inerentes à relação de emprego. Inclusive, em muitas das vezes, o campo destinado à descrição do serviço apresentava-se sem preenchimento.

Ao analisar as planilhas de rateios das comissões dos professores, a fiscalização certificou-se de que vários dos serviços de consultoria tratavam-se, na realidade, de aulas ministradas. As planilhas de rateio acusavam, inclusive, o pagamento de valores relativos a descanso semanal remunerado (DSR), rubrica própria de segurados empregados.

Cotejando-se, ainda, as folhas de pagamentos e registros de empregados da empresa com sua escrituração contábil, foi possível à fiscalização verificar o lançamento, na conta de pagamentos a pessoas físicas autônomas, dos salários de empregados devidamente registrados. Com este procedimento, a empresa, uma vez mais, teria beneficiado-se com a suposta diminuição do valor gozado como isenção, desonerando-a de aplicar em gratuidades esse acréscimo de isenção. Em outros casos, alguns segurados teriam sido pagos como autônomos e poucos meses depois já estariam registrados como empregados.

Ressalte-se, não obstante, que diversos recibos de pagamentos a autônomos foram apreendidos (cópia do Auto de Apreensão e Guarda de Documentos – AGD encontra-se anexa aos autos da NFLD nº 35.462.693-0 – fls. 569/571).

Outra falta verificada pelo fisco no exame da contabilidade compreenderia a forma de contabilização do imposto de renda arrecadado dos prestadores autônomos de serviços. A empresa, ao longo de todo o período fiscalizado, teria feito uso de duas maneiras para lançar o imposto de renda retido na fonte. A primeira delas, incorreta, seria feita pelo seu valor líquido. Em outras vezes, porém, utilizava-se, de maneira correta, seu valor bruto.

Em resumo, a contabilidade da AFE não registraria o movimento real de receitas e despesas, porquanto as notas fiscais lançadas em sua contabilidade não teriam sido emitidas pela LUPI RAÇÕES LTDA. Tal assertiva estaria corroborada pelo período em que teria o lançamento perdurado no seu PASSIVO CIRCULANTE, grupo de contas usado para registrar obrigações de curto prazo, ou seja, com menos de um ano. Como o primeiro lançamento teria sido feito em 27/07/2000 e lá permanecido até o final da fiscalização (31/12/2001), quase um

ano e meio, as despesas além de não terem ocorrido, foram contabilizadas inapropriadamente, alterando o lucro apurado no exercício.

Enxerga, além disso, a fiscalização, não ter a empresa observado o regime de competência, pois os serviços de construção civil contratados somente estariam sendo lançados nas contas de despesa no momento do seu efetivo pagamento (regime de caixa), quando o correto seria a apropriação destes valores às contas de despesa ao momento do recebimento das notas fiscais, tendo como contrapartida a conta "obrigações a pagar". Posteriormente, à medida em que os pagamentos fossem efetuados, efetuar-se-iam os lançamentos a débito da conta "obrigações a pagar" e a crédito de contas do ativo, como "caixa" ou "bancos".

A contabilidade da empresa também não teria observado o disposto no art. 209, § 3º, do Decreto nº 3.048/99, na medida em que, de acordo com os planos de contas dos anos de 1999, 2000 e 2001, inexistiriam contas específicas para o registro do valor da isenção gozada pela empresa.

Diante, portanto, de todas as falhas verificadas na contabilidade da empresa, as quais se apresentam condensadas neste item 6, concluiu a fiscalização ter havido ofensa aos seguintes princípios contábeis: objetividade, da oportunidade; continuidade, da prudência e consistência.

Expostos os motivos que levaram a fiscalização a não considerar a contabilidade da empresa, retomam-se, neste instante, os esclarecimentos consignados no relatório do lançamento fiscal (fls. 73/81), a saber:

O objeto da empresa consistiria no cultivo do saber em todos os campos de conhecimento puro e aplicado, através da manutenção de estabelecimentos de ensino nos diversos graus e promover a assistência social, médica, odontológica e hospitalar.

Encontrando-se, ao momento da ação fiscal, em gozo de isenção das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23, da Lei nº 8.212/91, ressalta a fiscalização a necessidade destas serem lançadas se, porventura, o referido benefício fiscal for cancelado.

Portanto, o crédito relativo às contribuições a cargo da empresa, inclusive as decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, bem assim as destinadas a terceiras entidades, deixou de ser constituído, vez que a Associação Fluminense de Educação encontra-se em gozo da isenção de que trata o art. 55 da Lei n.º 8.212/91.

Porém, as bases de cálculo que serviram à apuração do crédito previdenciário foram, conforme demonstrado na planilha de fls. 96, somados aos valores totais das folhas de pagamentos do estabelecimento centralizador (CNPJ nº 29.403.763/0001-65), de modo a possibilitar o cruzamento das informações contidas em GFIP, RAIS e folhas de pagamentos. Assim, para que não houvesse lançamento em duplicidade das contribuições, os valores das bases de cálculo aferidas na presente NFLD apresentam-se deduzidos dos valores das bases utilizadas em outras notificações fiscais.

Teriam, ainda, no presente lançamento, sido feitas as deduções dos valores pagos a título de salário-família e salário-maternidade, tomando por base os valores constantes das folhas de pagamentos tidas como corretas.

Inconformado, o contribuinte, tempestivamente, insurgiu-se contra a notificação em tela (fls. 215/275), argumentando, em síntese, que:

O presente processo administrativo tributário seria dirigido contra a Associação Fluminense de Educação e os diretores desta, apontados na relação de vínculos componente desta NFLD, que os qualifica como co-devedores do crédito tributário, vez que entendem haver responsabilidade objetiva destes como Presidente e Diretores da AFE pelo mero não recolhimento dos créditos reputados devidos. A esse respeito, cita jurisprudência.

Na posição de sujeitos passivos, co-responsáveis pela obrigação tributária, os impugnantes pessoas físicas seriam partes legítimas para configurarem no contencioso administrativo fiscal.

A capacidade processual de sujeitos incluídos em NFLD como vinculados ao contribuinte seria matéria pacífica e já devidamente tratada pela Consultoria Jurídica do MPAS, conforme Parecer nº 2.058/2000.

Destarte, possuiriam os impugnantes pessoas físicas legitimidade processual para, em nome próprio, realizarem suas defesas. Poderiam, portanto, impugnar a NFLD e, após a decisão de primeira instância administrativo-fiscal, interpor recurso ao CRPS em seu nome, nos termos do Regulamento da Previdência Social.

Tendo recebido pelos correios, em 15/03/2003, as diversas notificações fiscais, a impugnante teria até o dia 31/03/2003 como interregno para a apresentação da sua impugnação, nos termos do art. 37, § 1º, da Lei de Custeio da Previdência Social.

No que tange ao mérito, alegou a Notificada que o presente lançamento decorreria de arbitramento, mediante o uso do mecanismo da aferição indireta, o qual seria incabível em face da inexistência de motivos para a desconsideração da contabilidade.

O lançamento presumido, portanto, somente seria admitido nas hipóteses em que a lei autoriza (transcreve dispositivos), implicando o desprezo dos registros contábeis e documentos da empresa.

Porém, a contabilidade da Associação Fluminense de Educação, analisada anualmente pelo Ministério da Justiça, trienalmente pelo CNAS, teria sofrido diversas fiscalizações do próprio INSS e da Receita Federal nestes últimos dez anos e, desde 1998, estaria passando pelo crivo de auditoria independente, sem que qualquer um deles houvesse apontado falhas que pudessem ocasionar a subsunção a autorizar a aferição indireta.

No Anexo I do relatório do lançamento, a fiscalização abordaria motivos para desconsiderar a contabilidade a revelia do disposto

no art. 36, § 3º, da Lei de Custeio, pois teria usado como fundamento para seu ato o desrespeito aos princípios contábeis. Para tanto, teria utilizado tópicos para descrever as justificativas que a levaram a desprezar os registros contábeis, o que, de forma idêntica, também fez o contribuinte para contestá-los.

O primeiro argumento utilizado pelo auditor fiscal para corroborar sua conclusão de desconsideração da contabilidade diz respeito à suposta existência de duas folhas de pagamentos em diversas competências, no período de janeiro/93 a julho/94 (Anexo I do relatório fiscal, tópico 1.1).

Os fatos, portanto, estariam limitados no tempo e, à revelia desta constatação, a fiscalização os teria utilizado como razão para desconsideração de todo o período fiscalizado (dez anos).

No mérito da questão, observa-se, entretanto, que a fiscalização teria admitido existir uma folha considerada "correta", sendo esta contabilizada e utilizada para os fins tributários e contábeis. Em suma, a fiscalização reconheceria que os salários teriam sido devidamente contabilizados e que não existiriam outras folhas contabilizadas (duplicidade de lançamento contábil).

A existência de duas folhas de pagamentos, em determinadas competências, estaria justificada pela emissão de relatórios gerenciais, simulando o pagamento de salários, já que, à época, se vivia uma fase de transição econômica, passando-se de uma inflação mensal de 20% ao Plano Real, que dentre outras providências, criou a URV - Unidade Referencial de Valor. Enfim, uma das duas folhas apresentadas corresponderia a um relatório de previsão de pagamentos.

A fiscalização teria presumido serem deficientes as Folhas de Pagamento apresentadas porquanto a documentação comprobatória solicitada para verificação das horas trabalhadas (cartões de ponto - frequência) teria sido destruída em função de sua prescrição legal (5 anos), conforme se depreende do inciso XXIX, do art. 7º, da Constituição Federal, que limita o lapso temporal para a interposição de ações trabalhistas.

Relativamente à não contabilização de valores notificados pelo INSS em ação fiscal encerrada em 1994 (Anexo I do relatório fiscal, tópico 1.2), sob a forma de passivo contingente, entende a empresa que os administradores teriam a liberdade de registrar passivos contingentes se a sua interpretação fosse a de que estes seriam realmente devidos, após consulta ao departamento jurídico.

Ademais, nos exercícios de 1993 e 1994, não haveria exigência legal para a apresentação de notas explicativas, tampouco para a auditoria de balanços; limitando-se a legislação vigente à época a exigir a demonstração de receitas e despesas ocorridas no período e dos haveres e obrigações da entidade.

Sendo a AFE sociedade civil sem fins lucrativos, possuidora de certificado de filantropia, estaria desobrigada da apresentação de notas explicativas e demais relatórios contábeis até a entrada em vigor do Decreto nº 2.536/98 (art. 4º, parágrafo único), alterado pelo Decreto nº 3.504/00. A partir de então, tal passivo

teria sido registrado nas notas explicativas, cumprindo sobejamente a determinação do Decreto.

Inclusive, a empresa teria obtido a antecipação de tutela, declarando a nulidade dos referidos lançamentos fiscais (Proc. n.º 2000.34.00.043628-5, 14ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal).

Com referência ao fato de o Sr. Arody Herdy e seus progenitores terem tirado proveito em face da prestação de serviços para avaliação de ações em bolsa (Anexo I do relatório fiscal, tópico 1.3), este hipoteticamente poderia gerar efeitos jurídicos contrários à manutenção da filantropia, mas não deporia contra a credibilidade da escrita.

Efetivamente teria havido uma falha eventual e não reincidente na gestão das contas a pagar da entidade. As ações mencionadas na fiscalização, de fato, eram de propriedade dos Srs. José de Souza Herdy e Arody Cordeiro Herdy.

Ao teor do art. 206, VI, Seção II, do Decreto nº 3.048/99, não deveriam ser percebidos pelos mantenedores por qualquer forma ou título. Porém, o pagamento de despesas com valores irrelevantes, ocorrido de forma equivocada, não poderia ser presumido como benefício em função das competências, funções ou atividades dos membros do conselho diretor, definidas estatutariamente. Tal presunção seria forçar a interpretação da Lei, para dela sim, auferir benefícios, neste caso, os créditos previdenciários

Aduz, ainda, que não ocorreu violação ao princípio da competência, pois este fica caracterizado pelos recibos de pagamento reconhecidos contabilmente.

Alega que a fiscalização buscou desqualificar a contabilidade da empresa, privilegiando a forma em detrimento da essência, contrariando a Resolução nº 750/93.

Afirma que as irregularidades apontadas no processo não servem de base à aferição indireta vez que são pontuais e limitadas a um intervalo mínimo de tempo.

Não sendo cabível o arbitramento, não é possível a mensuração do tributo devido pela aferição indireta; logo, o lançamento é nulo, pois se baseia em critérios inexistentes e fere o disposto no art. 37 da Lei nº 8212/91, apresentando fato gerador que nem é claro e nem preciso.

Requeru como meio de prova a realização de perícia.

No mérito, alega que é incabível a cobrança de valores relacionados a terceiros, pois o lançamento do crédito ocorreu por solidariedade. A multa também não seria devida, já que a obrigação de pagar pontualmente é do contribuinte e não do responsável, que responde apenas pelo não pagamento.

Por fim, requereu a declaração da nulidade da NFLD lavrada.

Cabe informar que o Relatório "Desconsideração da Contabilidade da Empresa como prova a favor do Contribuinte" foi anexado a todas as Notificações Fiscais de Lançamento de Débito lavradas contra a Empresa, de forma que parte das

informações ali constantes não têm relação com o presente lançamento. A mesma ressalva pode ser feita em relação à Defesa da Empresa, vez que foi efetuada uma impugnação única, para todos os lançamentos de débito, apresentando argumentos não relacionados a esta NFLD, e que, portanto, são incapazes de ocasionar a nulidade ou improcedência do lançamento.

Em 08 de março de 2004, por meio de Decisão-Notificação n. 17.422.4/0002/2004 [fls. 285-338], a então Gerência Executiva julgou procedente o lançamento realizado e refutou, na oportunidade, os argumentos colacionados na peça de impugnação: (i) que não houve desconsideração dos registros contábeis no levantamento em análise, já que os valores que serviram de base para o presente lançamento foram extraídos dos lançamentos contábeis localizados nos Livros Diários, bem como pela análise de notas fiscais, faturas e recibos emitidos pelas empresas prestadoras de serviços, não serão analisadas as alegações da empresa referentes à desconsideração da contabilidade da mesma; (ii) na presente ação fiscal, a aferição indireta foi utilizada apenas quando a fiscalização se encontrou sem outros meios para calcular o valor do tributo devido em outras notificações aplicadas ao mesmo contribuinte; (iii) o presente levantamento não foi efetuado por meio de aferição indireta, não tendo sido analisadas as alegações da empresa referentes ao uso da mesma nesta Notificação Fiscal; (iv) não têm relevância para o deslinde do presente processo os argumentos referentes à ausência de contrato escrito com o Sr. André Schechter, aos professores contratados para realizar atividades de consultoria, ao pagamento de descanso semanal remunerado; ao contrato de trabalho da professora Mara Lúcia Dias Pará e a cerceamento de defesa por não terem sido individualizados os valores levantados entre autônomos e segurados empregados; (v) a Notificada inobservou, nos termos da Resolução CFC n. 750/93, dos referidos princípios contábeis, de sorte que a contabilidade da AFE não se mostra suficientemente confiável e capaz de prover aqueles que a acessam com informações precisas sobre seu patrimônio e as mutações nele verificadas.

Inconformados com o decisum singular, os tidos co-responsáveis interuseram recurso voluntário [fls. 343-399], tempestivamente e sob os mesmos argumentos da peça impugnatória. Por força de sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança n. 2005.51.10.000995-1, em tramitação na 2ª Vara Federal de São João de Meriti/RJ, foi dispensado aos Recorrentes a exigência de depósito de 30%.

Os autos foram remetidos a SRP que, voluntariamente, deixou de apresentar contra-razões à peça interposta.

Em 11 de dezembro de 2007, a então 5ª Câmara do Segundo Conselho resolveu converteu o julgamento em diligência para que o Órgão de Fiscalização prestasse os seguintes esclarecimentos [fls. 514/526]:

Ora, a inversão do onus probandi em desfavor do sujeito passivo é consequência muito relevante e, geralmente; torna-se um fardo insuportável ao contribuinte para a plena defesa de seus

interesses e direitos, findo de morte seu direito ao exercício do contraditório e da ampla defesa.

Dessa forma, entendo que restam alguns esclarecimentos a serem prestados pelo órgão de Fiscalização, quais sejam:

(i) apresentação pela Secretaria da Receita Federal do Brasil de planilha indicando de forma pormenorizada os tidos vícios na contabilidade da AFE e em quais competências foram constatadas;

(ii) Do resultado deverão ser intimados a Notificada e Interessados para, se quiserem, manifestar-se, no prazo de 10 [dez] dias, em atendimento ao disposto no art. 308, do Decreto nº 3.048/99.

Portanto, voto pela CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA.

Instada, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Nova Iguaçu/RJ apresentou Informação Fiscal [fls. 1596/1602] que, em síntese, manifestou:

Em atendimento a Resolução nº 205-00.020, de 11.12.2007, da 5ª Câmara de Julgamento do Segundo Conselho de Contribuintes, fls. 514 a 526, passamos aos esclarecimentos solicitados à folha 526, itens (i) a (ii), a saber:

(i) Anexamos Planilha Demonstrativa dos Tidos Vícios na Contabilidade da AFE, de fls. 1598 a 1600, com indicativo por competência. A Planilha segue acompanhada de documentação comprobatória, de fls. 537 a 1595, referente a cópias de: folhas de Livros Diários, de Livros Razão, documentos anexos a Livros contábeis, Notas Fiscais, Plano Geral de Contas, Fichas de Registro de Empregados, Recibos de Pagamentos a Autônomo e outros documentos, agrupados por classificação de vícios contábeis aos anexos CBL I ao CBL XV (anexos citados na última coluna da Planilha formulada).

Tal documentação comprobatória foi levantada pelo próprio AFRFB notificante no desenvolvimento da Ação Fiscal que deu origem a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito em referência, porém, não apensada a totalidade das NFLD's lavradas, inclusive não apensada a presente NFLD, de conformidade com as informações de fl. 82.

Considerando a ilegibilidade de parte desta documentação comprobatória, resgatamos junto aos sistemas contábeis da Empresa uma segunda via legível dos mesmos, que também foram anexadas ao processo, seguindo-se às respectivas primeiras vias (cópias originárias).

A Planilha Demonstrativa anexada atende ao nível de pormenorização requerida, quando apreciada em conjunto com o Relatório Anexo I - Motivações da Desconsideração da Contabilidade, de fls. 83 a 95, contendo a descrição detalhada do vício contábil, bem como, com a documentação comprobatória dos anexos CBL I ao CBL XV, ora acostada.

Cientificado da Informação Fiscal, o Sujeito Passivo apresentou manifestação [fls. 1607/1639] que, em resumo:

- (i) ratificou os argumentos dispostos no recurso voluntário;
- (ii) requer o provimento do recurso, pelo reconhecimento da nulidade da NFLD em epígrafe, pela indevida realização do lançamento com base em aferição indireta, com a ilegal desconsideração da escrita contábil; realizada de forma genérica e descuidada, como ficou evidente na informação fiscal, que reporta-se a fatos decaídos e/ou sem correlação temporal com presente processo, o que apontam para urgente nulidade do feito;
- (iii) Caso não sejam consideradas as preliminares supra, antes de decidir o mérito, essa Corte deve sanear o processo para desconsiderar os fatos, inclusive apontados na informação fiscal, que não possuem correlação temporal com o presente processo, ou já decaíram e/ou já foram objeto de julgados em outras NFLD'S, tudo como apontado nas razões precedentes e ao final, no mérito, a improcedência do lançamento.

É o relatório.

VotoVencido

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Relator.

1 DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 22/12/2004. Havendo sido o recurso voluntário postado na agência dos correios em 10/01/2005, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

2 PRELIMINAR: CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA

Refere-se a presente notificação a contribuições previdenciárias devidas pelos segurados empregados no período entre 11/1999 a 08/2001, relativamente à mão-de-obra empregada na obra de construção civil matriculada no Cadastro Específico do INSS sob o n. 35.350.00495/73 (obra do Hospital Universitário), consoante o relatório fiscal de fls. 73/81:

[...] 5. O crédito previdenciário ora constituído refere-se à diferença dos descontos da contribuição dos segurados em virtude da ocorrência do fato gerador acima exposto, crédito

este lançado por arbitramento e apurado por aferição indireta, com base nos valores constantes das folhas de pagamento.

6. Os valores que serviram de base de cálculo para a constituição do crédito previdenciário estão somados com os valores totais das folhas de pagamento do estabelecimento centralizador. Assim, para não ocorrer lançamento em duplicidade, os valores das bases de cálculo desta NFLD já foram subtraídos dos valores lançados em outras notificações que tiveram as mesmas folhas de pagamento como fonte de informação.

7. A empresa efetuou obra de construção civil sob sua responsabilidade direta, porém não efetuou matrícula CEI, motivo pelo qual foi autuada. A obra de reforma foi realizada no imóvel localizado na Rua Almirante Baltazar, 435- São Cristóvão - Rio de Janeiro-RJ, onde funciona o Hospital Universitário. A matrícula CEI foi feita de ofício, tendo como n. 35.350.00495/73.

8. Foram feitas as deduções dos valores pagos a título de salário-família e salário maternidade, valores estes constantes das folhas de pagamentos consideradas "corretas".

9. A aferição indireta foi usada uma vez a contabilidade apresentada não foi considerada como prova a favor da empresa, face aos fatos apresentados no anexo I deste relatório.

Ou seja, o referido crédito diria respeito às contribuições arrecadadas dos segurados empregados e não repassadas integralmente à Previdência Social, de sorte que à fiscalização restou o dever de apurar tais diferenças e efetuar o competente lançamento, utilizando-se, para tanto, do código de levantamento "OHU — OBRA DO HOSPITAL UNIVERSITÁRIO".

ALBERTO XAVIER leciona que o lançamento, como ato de aplicação do direito, envolve a interpretação da lei, a caracterização do fato previsto na hipótese normativa e a sua ulterior subsunção no tipo legal. Tal procedimento tributário tem por fito nuclear a investigação dos fatos tributários, com o intuito de prova e caracterização [Do lançamento no direito tributário brasileiro. 3. ed. Rio de Janeiro, Forense, 2005, p. 131.].

Ocorre que, por serem submissos à aplicabilidade e observância do princípio da legalidade, com o objetivo de resguardar os interesses dos particulares contra os arbítrios do poder, entretanto, o Direito Tributário e Previdenciário utilizam-se, para proceder à investigação e valoração dos fatos, o princípio inquisitório e o da verdade material.

Ora, o dever de cumprimento do disposto em lei é um mecanismo de proteção do interesse do administrado, dessa forma, a observância ao princípio da legalidade é ínsita ao ato administrativo, principalmente aquele relativo ao lançamento de crédito tributário.

Assim, é dever da Administração Tributária a plena caracterização do fato gerador para que se evite a improcedência dos lançamentos realizados ou mesmo a decretação de nulidade desses.

Em 11 de dezembro de 2007, a então 5ª Câmara do Segundo Conselho resolveu converteu o julgamento em diligência para que o Órgão de Fiscalização prestasse os seguintes esclarecimentos [fls. 514/526]:⁰¹

Ora, a inversão do onus probandi em desfavor do sujeito passivo é consequência muito relevante e, geralmente; torna-se um fardo insuportável ao contribuinte para a plena defesa de seus interesses e direitos, findo de morte seu direito ao exercício do contraditório e da ampla defesa.

Dessa forma, entendo que restam alguns esclarecimentos a serem prestados pelo órgão de Fiscalização, quais sejam:

(i) apresentação pela Secretaria da Receita Federal do Brasil de planilha indicando de forma pormenorizada os tidos vícios na contabilidade da AFE e em quais competências foram constatadas;

(ii) Do resultado deverão ser intimados a Notificada e Interessados para, se quiserem, manifestar-se, no prazo de 10 [dez] dias, em atendimento ao disposto no art. 308, do Decreto nº 3.048/99.

Portanto, voto pela CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA.

Instada, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Nova Iguaçu/RJ apresentou Informação Fiscal [fls. 1596/1602] que, em síntese, manifestou:

Em atendimento a Resolução nº 205-00.020, de 11.12.2007, da 5ª Câmara de Julgamento do Segundo Conselho de Contribuintes, fls. 514 a 526, passamos aos esclarecimentos solicitados à folha 526, itens (i) a (ii), a saber:

(i) Anexamos Planilha Demonstrativa dos Tidos Vícios na Contabilidade da AFE, de fls. 1598 a 1600, com indicativo por competência. A Planilha segue acompanhada de documentação comprobatória, de fls. 537 a 1595, referente a cópias de: folhas de Livros Diários, de Livros Razão, documentos anexos a Livros contábeis, Notas Fiscais, Plano Geral de Contas, Fichas de Registro de Empregados, Recibos de Pagamentos a Autônomo e outros documentos, agrupados por classificação de vícios contábeis aos anexos CBL I ao CBL XV (anexos citados na última coluna da Planilha formulada).

Tal documentação comprobatória foi levantada pelo próprio AFRFB notificante no desenvolvimento da Ação Fiscal que deu origem a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito em referência, porém, não apensada a totalidade das NFLD's lavradas, inclusive não apensada a presente NFLD, de conformidade com as informações de fl. 82.

Considerando a ilegibilidade de parte desta documentação comprobatória, resgatamos junto aos sistemas contábeis da Empresa uma segunda via legível dos mesmos, que também foram anexadas ao processo, seguindo-se às respectivas primeiras vias (cópias originárias).

A Planilha Demonstrativa anexada atende ao nível de pormenorização requerida, quando apreciada em conjunto com o Relatório Anexo I - Motivações da Desconsideração da Contabilidade, de fls. 83 a 95, contendo a descrição detalhada do vício contábil, bem como, com a documentação comprobatória dos anexos CBL I ao CBL XV, ora acostada.

Percebe-se do excerto acima destacado, que o Órgão de Fiscalização juntou aos autos, quando da conversão do julgamento em diligência, “**documentação comprobatória, de fls. 537 a 1595**”, ou seja, há clara complementação do fundamento e, por conseguinte, da motivação do lançamento.

Cabe à autoridade lançadora motivar adequadamente suas afirmativas, possibilitando ao contribuinte a perfeita compreensão do que lhe é imputado, viabilizando o exercício do direito inserido no inciso LV, do artigo 5 da Constituição Federal/88.

A autarquia tem o dever de expor os motivos pelos quais está praticando o ato de lançamento fiscal. Nesse sentido, assevera o artigo 50, caput e inciso II da Lei n. 9.784/99:

“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

...

II – imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;”

A legislação em apreço insculpiu princípio paulatinamente defendido pela doutrina pátria, de que o ato administrativo, além de legalmente fundamentado, deve ser motivado.

Ademais, em se tratando de lançamento fiscal, o artigo 142 do Código Tributário Nacional não deixa dúvidas de que a motivação se refere à verificação pelo agente fiscal da ocorrência do fato gerador.

O contencioso administrativo no âmbito da Receita Federal do Brasil é regido pelo Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e mais especificamente, no caso das contribuições sociais de que tratam os artigos 2º e 3º da Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007, pela Portaria RFB n.º 10.875, de 16 de agosto de 2007.

Em ambos diplomas legais, nos artigos 59, inciso II e 27, inciso II, respectivamente, está disposto que são nulos “os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa**” (grifei).

Nesse sentido, a juntada *a posteriori* – já no julgamento do recurso voluntário – de mais de 1000 folhas de documentos que “**foi levantada pelo próprio AFRFB notificante no desenvolvimento da Ação Fiscal que deu origem a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito em referência, porém, não apensada a totalidade das NFLD's lavradas, inclusive não apensada a presente NFLD, de conformidade com as informações de fl. 82**” [fls. 1596/1602], implica em claro cerceamento do direito de defesa e contraditório.

Dessa forma, voto pela nulidade do lançamento lavrado.

3 MÉRITO

Caso seja vencido na preliminar suscitar, passo ao exame do mérito.

A recorrente reclama que o lançamento foi lavrado com base em aferição indireta, porém não teria sido demonstrado que havia motivos para utilização desta sistemática excepcional para apuração da base de cálculo das contribuições, conforme os requisitos legais do §6º do art. 33 da Lei 8.212/91 que assim preceitua:

“§ 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.”

A questão central, portanto, reside no fato de ter havido ou não adequado enquadramento do caso dentro do permissivo legal que trata da aferição indireta, pois é fora de dúvidas que se trata de sistemática excepcional que só pode ser utilizada se configurados os requisitos legais para tanto.

Tanto é verdade tal afirmação que, em 11/12/2007, foi comandada pela a então 5ª Câmara do Segundo Conselho diligência para que o Órgão de Fiscalização prestasse os seguintes esclarecimentos - **apresentação pela Secretaria da Receita Federal do Brasil de planilha indicando de forma pormenorizada os tidos vícios na contabilidade da AFE e em quais competências foram constatadas** [fls. 514/526].

A Informação Fiscal apresentada as fls. 1596/1602, separou por competência e vícios na contabilidade. Esse documento consubstanciou as evidências apontadas no Relatório Fiscal e no *decisum* recorrido [fls. 319/335], que por terem sido consignadas no relatório do presente voto e serem de conhecimento do Sujeito Passivo, dispensei nova colação neste.

Intimado da Informação Fiscal referida, o Sujeito Passivo apresentou manifestação [fls. 1607/1639] que, em resumo, rebate cada “linha” apontada como vício pela contabilidade.

Realizando-se o cotejo entre os argumentos (fisco e contribuinte), entendo que em uma “linha” [8ª (“mudança de tratamento nos serviços prestados por autônomos: aulas ministradas passaram a ser descritas como ‘consultoras’)], o Sujeito Passivo não conseguiu afastar o vício em sua contabilidade.

É cediço que o arbitramento deve ter a sua utilização reservada somente para os casos excepcionais, após ficar demonstrada a impossibilidade de se obter as informações de forma convencional, ou seja, com base nos registros oferecidos pelo contribuinte ou constantes em sua contabilidade.

Os fatos conforme narrados apontam exatamente no sentido da ocorrência real das situações excepcionais apontadas pelo contribuinte como autorizadas da condução do levantamento da base de cálculo por arbitramento.

No plano infraconstitucional, a matéria relativa à apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias foi confiada à Lei nº 8.212/91, a qual dispõe em seu art. 33

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar 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 10.256/2001).

§1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal-DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados.

§2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§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. (grifos nossos)

§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 corresponsável o ônus da prova em contrário. (grifos nossos)

Esmiuçando a matéria em realce, a Instrução Normativa INSS/DC nº 100/2003, inserida no conceito de “Legislação Tributária” adotado pelo *codex*, conferiu o detalhamento dos procedimentos fiscais a serem conduzidos pela fiscalização, assim dispondo em seu art. 487, *verbis*:

Instrução Normativa INSS/DC nº 100, de 18 de dezembro de 2003

Art. 486. A obra ou o serviço de construção civil, de responsabilidade de pessoa jurídica, deverá ser auditada com base na escrituração contábil, observado o disposto nos arts. 433 e 435, e na documentação relativa à obra ou ao serviço. Parágrafo único. Os livros Diário e Razão, com os lançamentos relativos à obra, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores.

Art. 487. A base de cálculo para as contribuições sociais relativas à 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 nº 8.212, de 1991, quando ocorrer uma das seguintes situações:

I – quando a empresa estiver desobrigada da apresentação de escrituração contábil;

II – quando não houver apresentação de escrituração contábil no prazo fixado no § 6º do art. 65;

III - 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;

IV – quando houver sonegação ou recusa, pelo responsável, de apresentação de qualquer documento ou informação de interesse do INSS; (grifos nossos)

V – quando os documentos ou informações de interesse do INSS forem apresentados de forma deficiente. (grifos nossos)

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

I - mediante a aplicação dos percentuais previstos nos arts. 441, 619 e 623, sobre o valor da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços ou sobre o valor total do contrato de empreitada ou de subempreitada;

II– pela aferição do valor da mão de obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão em relação à obra de responsabilidade da empresa, nas edificações prediais; (grifos nossos)

III- por outra forma julgada apropriada, com base em contratos, informações prestadas aos contratantes em licitação, publicações especializadas ou em outros elementos vinculados à obra, quando não for possível a aplicação dos procedimentos previstos nos incisos I e II.

§2º Na contratação de serviços mediante cessão de mão de obra ou empreitada total ou parcial, até janeiro de 1999, aplicar-se-á a responsabilidade solidária, na forma da Seção III do Capítulo X do Título II, em relação às contribuições incidentes sobre a base de cálculo apurada na forma deste artigo, deduzidas as contribuições já recolhidas, se existirem.

§3º Na contratação de empreitada total a partir de fevereiro de 1999, não tendo o contratante usado da faculdade da retenção prevista no art. 200, aplicar-se-á a responsabilidade solidária em relação às contribuições incidentes sobre a base de cálculo apurada na forma deste artigo, deduzidas as contribuições já recolhidas, se existirem.

A conduta infracional perpetrada pelo Recorrente culminou por frustrar os objetivos da lei e, como consequência, prejudicou a atuação ágil e eficiente dos agentes do fisco, que se viram impelidos a despender uma energia investigatória suplementar na apuração dos fatos geradores em realce.

Para não permitir que tórpidos venham a se valer da própria torpeza, mediante a intercalação artificial de embaraços e percalços no curso regular dos procedimentos fiscais, a lei, de forma expressa, promoveu a inversão do ônus probante nas situações em que o iter procedimental da fiscalização tenha que ser desviado por culpa ou dolo do sujeito passivo.

É exatamente o que ocorre no caso da apuração da base de cálculo de contribuições previdenciárias, nas hipóteses em que o agente do fisco tenha que se valer do expediente da aferição indireta para apurar a matéria tributável, em razão de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou de sua apresentação deficiente; de falta de prova regular e formalizada do montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil, ou, ainda, nos casos em que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, dentre outras.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar 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 2001).

§1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal-DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados.

§2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

*§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.** (grifos nossos)*

*§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 corresponsável o ônus da prova em contrário.** (grifos nossos)*

§5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

*§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.** (grifos nossos)*

Dessa forma, o fisco procedeu à confecção dos cálculos com base em valores aferidos indiretamente, os quais resultaram em um débito para o contribuinte, como restou demonstrado nos autos.

O procedimento indireto adotado encontra respaldo na Legislação Previdenciária, conforme se depreende da combinação do disposto na Lei n.º 8.212/91; com o Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo de sua contabilidade regular, deverá ser aferida, de

forma indireta, a mão-de-obra mínima a ser considerada na execução dos serviços para o cálculo da contribuição a ser recolhida.

Os parágrafos, do artigo 33 da Lei de Organização da Seguridade Social, trazem em seu texto:

“Art. 33 (...).

§ 1 É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos.

§ 2 A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§ 3 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.

§ 4 Na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo, 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, de acordo com critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

§ 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.” (g.n.)

Nesse sentido, artigos 232 a 234 do Regulamento da Previdência Social, dispõem:

“Art.232. A empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante legal, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento.

Art 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do

Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

...

Art.234. 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, de acordo com critérios estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social, cabendo ao proprietário, dono da obra, incorporador, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.” (g.n.)

Dessa forma, não tendo a empresa colacionado aos autos a documentação comprobatória de sua regularidade contábil e dos termos alegados, e tendo sido configurado que a mesma, na verdade está em débito para com o fisco, uma vez que não recolheu o valor devido, mantenho a decisão recorrida, no sentido de indeferir o pedido do contribuinte.

TAXA DE JUROS E MULTA

A recorrente alega, por fim, que “o valor cobrado não poderia sofrer acréscimos moratórios pela variação da taxa selic, procedimento flagrantemente inconstitucional”.

Sem razão a empresa. A legislação de regência, sobretudo a Lei nº 8.212/91, afasta literalmente os argumentos erguidos pelo recorrente. De fato, as contribuições sociais arrecadadas estão sujeitas à incidência da taxa referencial SELIC - Sistema Especial de Liquidação e de Custódia e à multa de mora, nos termos dos artigos 34 e 35 da Lei nº 8.212/91.

A propósito da incidência da SELIC, convém mencionar que Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aprovou a Súmula nº 04, nos seguintes termos:

“Súmula CARF Nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Nesse contexto, correta a aplicação da taxa de juros e multa, com fulcro na legislação previdenciária acima destacada.

CONCLUSÃO

Dado o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Voto Vencedor

Diferentemente do Conselheiro Relator entendo que não houve inovação nos fundamentos de fato ou de direito que ensejaram o lançamento. O voto apresentado pelo Conselheiro relator parte da premissa que teria havido complementação de fundamentos, entretanto o que houve foi complementação de documentos – plenamente cabível no processo administrativo tributário.

Conforme relatório fiscal, o que originou o lançamento foi a remuneração de mão-de-obra utilizada em obra de construção civil. Os documentos juntados em diligência não alteraram os fundamentos de direito utilizados pela fiscalização.

Também não houve alteração dos fundamentos fáticos. O lançamento foi realizado por arbitramento em função de falhas registradas na contabilidade. Os documentos juntados após a diligência, demonstram os argumentos apontados pela fiscalização no relatório fiscal. Desse modo, serviram como simples complementação de provas, não havendo inovação em fatos, pois para sustentar ou não o presente lançamento serão considerados os fatos apontados no relatório fiscal. Além do mais, a documentação somente foi juntada em virtude de diligência comandada pelo próprio Carf.

Pelo exposto não se pode confundir complementação de fundamento com complementação de documentos.

Também não houve cerceamento de defesa alegado pelo Conselheiro Relator, pois da documentação juntada após o comando da diligência fiscal, a autuada teve oportunidade para se manifestar.

É como voto.

Marco André Ramos Vieira