



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

Processo nº 35405.001427/2004-99
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-003.489 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2013
Matéria NOTIFICAÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. SAT.
Recorrente NEEC CONSTRUTORA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS A CARGO DA EMPRESA. ALEGAÇÃO DE NULIDADE DECORRENTE DE EMISSÃO DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL FORA DO PRAZO. INOCORRÊNCIA. Da interpretação dos dispositivos atinentes à matéria (arts. 11 a 15, Portaria RFB nº 3.014/11), conclui-se que: i) O MPF possui prazo de validade; ii) este prazo de validade pode ser prorrogado ilimitadamente, desde a prorrogação seja determinada quando ainda válido o MPF a ser prorrogado; iii) que o decurso do prazo sem prorrogação não implica na nulidade dos atos praticados; iv) que se ocorrido o decurso do prazo sem a prorrogação, deve a autoridade emitir novo MPF. No caso em tela, observa-se que todos os MPF emitidos durante a ação fiscal em comento obedeceram aos prazos estabelecidos em lei, sendo prorrogados nos exatos termos em que a legislação prevê. Ou seja, não há que se falar em nulidade do procedimento. CRITÉRIOS PARA AFERIÇÃO DE DÉBITO REFERENTE À CESSÃO DE MÃO DE OBRA. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA. Alega a Recorrente que não constam no lançamento os critérios utilizados para aferição do débito. Todavia, as contribuições devidas sobre a remuneração da mão-de-obra nas construções efetuadas pela Recorrente foram apuradas por aferição indireta, nos termos do art. 33, §§ 3º, 4º e 6º, da Lei nº 8.212/91, utilizando-se os critérios estabelecidos na IN INSS/DC nº 69/2002, vigente quando da autuação. Ainda, a Recorrente questiona a utilização e valor da tabela CUB, alegando que o valor contraria a realidade financeira do país e que deveria ser considerado como base o preço do CUB de 10/2002. Todavia, não estando comprovada a regularização da obra nos termos legais, foi emitida DISO (Declaração e Informação sobre obra) e ARO (Aviso para Regularização de Obra) e, nos termos da IN nº 69/2002, fora utilizada a tabela CUB do mês da entrega da DISO. ALEGAÇÃO DE INCOMPETÊNCIA DO INSS PARA CONCLUSÃO SOBRE ASSUNTOS

DE CONSTRUÇÃO CIVIL. Com a autorização prevista no art. 33 da Lei nº 8.212/91, o INSS normatizou os critérios de recolhimento das contribuições previdenciárias através da IN INSS/DC nº 69/2002, dispondo sobre as normas e procedimentos aplicáveis à atividade de construção civil e elaborada com critérios utilizados pela avaliação dos custos de construção das edificações, cujos cálculos são efetuados pelos Sindicatos das Indústrias da Construção Civil, de acordo com as normas da ABNT.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Júlio César Vieira Alves - Presidente

Thiago Taborda Simões - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes (presidente), Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Thiago Taborda Simões.

Relatório

Trata-se Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, lavrada sob nº 35.540.470-2, referente a contribuições devidas ao INSS e destinadas à Seguridade Social, correspondentes a parte do empregado não descontada, da empresa, de GILRAT e as destinadas a terceiros, na competência de 01/2004.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 41/43, foram considerados fatos geradores das contribuições lançadas a mão de obra utilizada em construção de ginásio de esportes, com matrícula no CEI 37.760.00704/78, sendo que esta NFLD, especificamente, refere-se ao levantamento “AFC – Aferição CUB”.(aferição do custo unitário básico com base na área construída).

Intimada da autuação, a Recorrente apresentou impugnação, às fls. 61/69, alegando, em síntese:

i) Preliminarmente, que há vício formal na notificação, uma vez que os documentos que instruem o procedimento administrativo não foram anexados à via do contribuinte, contrariando o disposto no art. 9º do Decreto nº 70.235/72, assim como não fora a Recorrente cientificada do Mandado de Procedimento Fiscal;

ii) Que, de acordo com o Decreto nº 3.969/2001 – vigente à época da autuação – o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal é de 120 dias e, nos termos do art. 15 do referido Decreto, o MPF teria sido extinto e, somente após sua extinção, a autoridade fiscal emitiu MPF complementar para prorrogação do documento;

iii) Que, nos termos do art. 16 do Decreto nº 3.969/2001, vencido o MPF, deveria a autoridade fiscal emitir novo Mandado, e não mandado complementar, como foi realizado pela fiscalização;

iv) Que a conclusão do INSS em relação à dedução do valor referente a mão de obra no total da fatura de construção civil não possui respaldo, uma vez que o INSS não possui competência técnica para este tipo de conclusão;

v) Que a obra em questão se trata de reforma e, como tal, não é atingida pelas regras gerais da construção civil;

vi) Que lançamento em títulos impróprios é mero descumprimento de obrigação acessória, que não autoriza o arbitramento de contribuição previdenciária;

vii) Que as obras para a Ciretran, Fundação Pró-vida, Asilo São Vicente de Paulo e Sra. Geanete foram pequenos reparos que a Recorrente fez graciosamente à estas pessoas;

viii) Que o arbitramento é indevido, já que os preços dos serviços estão claros nos documentos apresentados pela Recorrente;

ix) Que o CUB foi apurado de forma inadequada e, ao final, requer a improcedência do auto de infração.

Às fls. 74/81, a Recorrente ainda apresentou complemento à impugnação, juntado aos autos laudo técnico contábil e livros diários, bem como esclarecendo que procedeu com a correção de sua contabilidade.

Às fls. 84/88, foi proferido despacho pelo Auditor Fiscal informando que as correções dos livros contábeis deveriam ser feitas com observância à Resolução CFC nº 596/85 e, ainda, que os novos Livros da empresa não se sujeitarão à fiscalização, vez que a retificação seria aceita apenas antes da notificação do lançamento, nos termos do art. 147, § 1º, do CTN.

Em conclusão, o INSS informou que os novos livros diários não merecem fê, bem como que sua análise após o lançamento do débito não possui qualquer valor, conforme previsto no § 1º do Art. 147 do CTN.

A Recorrente, ante a conclusão quanto aos novos livros, às fls. 91/92, apresentou complementação de defesa, apresentando Laudo Técnico Contábil e requerendo a improcedência da NFLD, uma vez que realizada correção de sua contabilidade.

Face aos documentos apresentados, o Ministério da Previdência, às fls. 126/137, proferiu decisão, cujos fundamentos são:

i) Quanto à preliminar de nulidade referente às provas que não acompanharam a via do contribuinte, não merece acolhida uma vez que comprovado nos autos o recebimento dos documentos via postal, às fls. 58;

ii) Em relação à validade do Mandado de Procedimento Fiscal, houve confusão pela Recorrente entre o prazo de validade com o prazo para realização do procedimento fiscal, não havendo qualquer vício de prazo em relação a estes documentos;

iii) No mérito, de acordo com o relatório de fls. 44/52, as contribuições devidas sobre a remuneração da mão de obra nas construções efetuadas pela Recorrente foram apuradas por aferição indireta nos termos do disposto no art. 33, §§ 3º, 4º e 6º da Lei nº 8.212/91, com critérios previstos pela IN INSS/DC nº 69/2002;

iv) A competência do INSS para concluir sobre critérios ligados à construção civil encontra amparo na autorização estabelecida pelo art. 33 da Lei nº 8.212/91, que prevê que ao INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais e este, no exercício de sua competência, o fez por meio da IN INSS/DC nº 80/2002;

v) Restou comprovado que a contabilidade da empresa omitia lançamentos contábeis e não registrava o movimento real da remuneração (fls. 44/52), o que justificou a aferição indireta pela fiscalização;

vi) Em relação às obras que a Recorrente alega não ter cobrado pra realizar (para o Ciretran, Fundação Pró-vida, Asilo São Vicente de Paulo e Sra. Geanete), o relatório de fls. 45 demonstra que houve remuneração de empregados nestas obras, o que resulta em incidência de contribuições previdenciárias;

vii) Quanto ao questionamento da Recorrente em relação a utilização e valor da tabela CUB, alegando que o valor contraria a realidade financeira do país, verificou-se que não comprovada a regularização da obra nos termos legais, fora emitida DISO (Declaração e

Informação Sobre Obra) e ARO (Aviso Para Regularização de Obra), em 31/01/2004, ambos pautados no que dispõe o art. 121, § 3º, da IN 69/2002, em que se prevê que: a) a escolha do indicador mais apropriado para avaliação do custos da obra compete exclusivamente ao INSS; b) para apuração do valor da mão de obra serão utilizadas as tabelas do CUB, divulgadas mensalmente pela internet ou na imprensa de circulação regular pelo SINDUSCON da respectiva localidade da obra; c) será utilizada a tabela do CUB publicada no mês de entrega da DISO, referente ao CUB obtido para o mês anterior;

viii) Quanto aos novos livros contábeis emitidos pela Recorrente, irrelevante a sua verificação vez que a retificação deveria ser procedida nos termos da regulamentação legal e anteriormente à notificação do lançamento;

Ao final, conclui por julgar procedente o lançamento e declarar a Recorrente devedora à Seguridade Social no crédito de R\$ 13.154,21 (Treze mil, cento e cinquenta e quatro reais e vinte e um centavos).

Intimada, a Recorrente apresentou tempestivamente recurso de fls. 148/166, cujos fundamentos foram:

i) A nulidade da autuação por vício verificado no Mandado de Procedimento Fiscal, vez que renovado documento que já não mais possuía validade. De acordo com a Recorrente, ao contrário do mencionado na decisão recorrida, prazo de validade do MPF é igual ao prazo para realização do Procedimento Fiscal;

ii) Que o Mandado Complementar nº 2, emitido em 31/03/2003 (fls. 41) não tinha a finalidade de prorrogar a validade do MPF, mas tão somente de incluir na auditoria a Auditora Vleria Spohr, não se podendo considerar que a simples emissão de MPC seja suficiente para prorrogação automática de 120 dias do prazo de validade do MPF;

iii) A Recorrente só foi cientificada da emissão dos MPFs Complementares quando já expirado o prazo dos MPFs anteriores. Assim, considerando que a validade do MPF está condicionada à ciência do fiscalizado, não houve válida prorrogação de prazo e, portanto, nulo o procedimento fiscal;

iv) No mérito, equivocado entendimento da autoridade julgadora ao afirmar a existência de dois livros diários e, ante isto, aplicar a norma direcionada exclusivamente a casos de estorno, transferência e complementação de livros (NBC T 2.4.) e extravio, deterioração e destruição (art. 10, DL 486/1969);

v) A legislação não proíbe a retificação da contabilidade, através da substituição dos respectivos livros, sendo obrigação de todo profissional responsável pelas demonstrações contábeis promover retificações tão logo verificada alguma omissão;

vi) O lançamento a que se refere o art. 147 do CTN é o lançamento “por declaração” (uma das modalidades de lançamento ao lado do por homologação e de ofício) e não ao lançamento contábil, portanto, descabido o enquadramento da situação neste dispositivo, conforme realizado pelo Auditor em despacho de fls. 84/88;

vii) Ainda que o art. 147 do CTN fosse entendido como aplicável ao caso, o dispositivo limita a norma aos casos de redução ou exclusão de tributo. No caso em questão, está se falando em retificação para adequar os lançamentos contábeis à realidade;

viii) Diante da inaplicabilidade de dispositivo que limita a retificação de declaração à data da notificação do lançamento, requer a aceitação da retificação realizada e, como consequência, a improcedência do débito;

ix) O arbitramento de valores lançados como custo CUB/SINDUSCON devem ser reduzidos a valores que correspondam a realidade, em obediência aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade;

x) Na hipótese de se considerar a existência de débitos, requer novo cálculo respeitando o valor proporcional ao valor do CUB/SINDUSCON do mês 09/2000;

xi) A substituição de percentagem que indica a mão de obra que compõe o CUB, cujo resultado eleva a contribuição previdenciária não está elencada nas competências do INSS do art. 33 da Lei nº 8.212/91;

xii) Em relação à multa aplicada, tratando-se de arbitramento, as obrigações principais arbitradas eram desconhecidas pela Recorrente, sendo fato impossível adivinhar o valor do salário de contribuição que seria arbitrado. Tal situação enquadra-se na hipótese de dispensa de apresentação de GFIP, possuindo direito a redução da multa, nos termos do art. 35, § 4º da Lei nº 8.212/91.

Às fls. 183/185, o Ministério da Previdência apresentou contrarrazões ao recurso da Recorrente, alegando, em suma, que:

i) Em relação aos MPFs, não há qualquer vício nos documentos e, ainda que houvesse, o mesmo tem a finalidade de autorizar o Auditor Fiscal a proceder junto a determinado sujeito passivo. Em relação ao contribuinte, o MPF tem a simples finalidade de cientificar o início da ação fiscal. Assim, tratando-se de documento de controle interno da Administração, eventual falha constatada em seu trâmite não resulta na nulidade dos procedimentos fiscais realizados;

ii) Quanto aos livros novos, as normas utilizadas pela fiscalização demonstram que a contabilidade com erros de escrituração devem ser retificadas através de estorno, transferência ou complementação, não prevendo a elaboração de livro novo para sanar eventuais falhas;

iii) Quanto à aplicação da tabela CUB, foi aplicado o disposto na IN INSS/DC nº 69/02, a qual se encontrava vigente quando da elaboração do ARO. Esta IN prevê, em seu art. 98, que nas construções do tipo 11 (alvenaria), nos 100 primeiros metros quadrados seriam aplicados o percentual de 4% sobre a tabela CUB para fins de apuração do salário de contribuição. Acima de 100m² até 200m² o percentual será de 8%; acima de 200m² até 300m² será de 14% e acima de 300m² será de 20%;

iv) Quanto à multa moratória, inaplicável a redução de 50% prevista no § 4º do art. 35 da Lei nº 8.212/91, pois a Recorrente não se enquadra em nenhuma das hipóteses de redução previstas no dispositivo.

Ao final, requereu a manutenção da decisão recorrida.

Às fls. 186/187, a Recorrente juntou novamente laudo de perícia contábil.

Às fls. 230/231 foi proferido acórdão pela 2ª Câmara de Julgamento do CRPS, convertendo o julgamento do recurso em diligência sob o fundamento de que não há vedação legal a que o contribuinte emita novos livros diários, sendo que as normas

apresentadas pelo Fiscal disciplinam a retificação dos lançamentos, situação diversa do caso, em que a Recorrente optou por refazer por completo os documentos contábeis.

Para a 2ª CAJ, ao caso em análise não se aplica o art. 147 do CTN, pois disciplina modalidade de lançamento fiscal por declaração, o que não é o caso. Em contrapartida, a questão é de lançamento de ofício – art. 145, I, do CTN – cabendo sim a possibilidade de retificação do lançamento caso o contribuinte tenha superado todos os vícios contábeis apresentados pela Fiscalização.

Em conclusão, determinaram realização de diligência para que fossem analisados os novos livros contábeis, com vistas a verificar se realmente as falhas foram sanadas, apreciando ainda a manifestação de fls. 163/164 acerca da flutuação do CUB.

Às fls. 249, foi determinada a remessa dos autos à Auditora Fiscal para cumprimento da diligência de fls. 230/231.

Em cumprimento, às fls. 287/295, a Auditora Fiscal respondeu à diligência, esclarecendo que:

i) Feita comparação dos valores contabilizados nos dois livros, verifica-se que se trata de duas contabilidades paralelas, com movimentações financeiras distintas;

ii) Ao se escriturar dois livros para um mesmo período, não se atende a obrigatoriedade de uma ordem uniforme de contabilidade e escrituração;

iii) A legislação não prevê hipótese de se registrar novo livro diário por motivo de erro ou fraude, mas apenas e tão somente quando ocorrer destruição involuntária de parte ou de todo o livro;

iv) Nos novos livros apresentados, referentes ao período fiscalizado, verifica-se tratar de uma segunda escrita contábil e não de correções de erros apontados, o que pode dizer se tratar de fraude;

v) Foram verificadas várias divergências entre as alegações da empresa e as retificações realizadas, não merecendo fé a segunda escrituração.

Ao final, afirma que a empresa, além de não corrigir os erros apontados, demonstrou que a sua contabilidade não espelha a realidade dos fatos ocorridos, devendo ser mantido o débito na forma original.

Às fls. 296 foi emitida intimação à Recorrente para se manifestar em 5 (cinco) dias a partir do seu recebimento quanto à diligência de fls. 287/295. Intimada em 02/02/2006 (Fls. 298), a Recorrente apresentou manifestação intempestiva (Fls. 303/309), em 13/02/2006, alegando, em suma, que:

i) A alteração da percentagem de 6% para 20% imposta pela IN nº 69/02 representa um aumento brutal de contribuição previdenciária, afrontando o art. 150, I, CF, que determina que cabe à lei exigir ou aumentar tributo;

ii) Apesar de a Auditora entender que existem duas contabilidades paralelas, não se pode ignorar que a correção das falhas contábeis já foi aceita pela 2ª CAJ;

iii) A diligência está eivada de nulidade, vez que não foi dada à Auditora a competência de se pronunciar neste momento sobre a possibilidade ou não de a contabilidade ser retificada (art. 57, Portaria 88/2004 do INSS c/c art. 31, II, da Portaria 520/04);

iv) Não há artigo na lei previdenciária que proíba que seja refeita a escrita em sua totalidade;

v) Insiste na invalidade dos Mandados de Procedimento Fiscal, no sentido de que o MPF Complementar só pode prorrogar o MPF Inicial enquanto este ainda não tiver com seu prazo de validade vencido;

Ao final, ratifica as alegações da impugnação e recurso e requer o reconhecimento de improcedência do lançamento.

Ainda, às fls. 314/315, a Recorrente apresentou complementação de manifestação, juntando aos autos esclarecimentos de seu contador e do perito autor do laudo contábil já apresentado, bem como tentou esclarecer alguns dos pontos controvertidos em diligência.

Às fls. 325/328, a 2ª CAJ proferiu acórdão anulando a decisão-notificação, sob os fundamentos de que:

i) às fls. 84/88 foram apresentados esclarecimentos pelo auditor fiscal acerca de diligência realizada. Da análise dos autos não há provas de que a empresa fora cientificada do resultado da diligência, o que afronta o princípio do contraditório;

ii) O Recorrente possui direito de apresentar suas contrarrazões aos fatos apontados pela fiscalização ainda na primeira instância administrativa. Da forma como foi realizada, o direito do contribuinte ao contraditório foi conferido somente em grau de recurso;

Em conclusão, decidiu pela anulação da decisão-notificação, reabrindo-se prazo para impugnação e conferindo à Recorrente ciência do resultado da diligência fiscal de fls. 84/88.

Intimada do acórdão, a Recorrente apresentou nova impugnação, reiterando os termos da primeira impugnação apresentada, resultando em prolação de acórdão de fls. 346/358, que decidiu pela procedência do lançamento nos mesmos termos do acórdão de fls. 126/137:

i) As alegações do contribuinte são desprovidas de fundamento e de cunho meramente protelatório;

ii) Não existem vícios de forma na autuação, o que resulta no não acolhimento das preliminares, inclusive em relação aos Mandados de Procedimento Fiscal;

iii) No mérito, de acordo com o relatório de fls. 44/52, as contribuições devidas sobre a remuneração da mão de obra nas construções efetuadas pela Recorrente foram apuradas por aferição indireta nos termos do disposto no art. 33, §§ 3º, 4º e 6º da Lei nº 8.212/91, com critérios previstos pela IN INSS/DC nº 69/2002;

iv) A competência do INSS para concluir sobre critérios ligados à construção civil encontra amparo na autorização estabelecida pelo art. 33 da Lei nº 8.212/91, que prevê que ao INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das

contribuições sociais e este, no exercício de sua competência, o fez por meio da IN INSS/DC nº 80/2002;

v) Restou comprovado que a contabilidade da empresa omitia lançamentos contábeis e não registrava o movimento real da remuneração (fls. 44/52), o que justificou a aferição indireta pela fiscalização;

vi) Em relação às obras que a Recorrente alega não ter cobrado pra realizar (para o Ciretran, Fundação Pró-vida, Asilo São Vicente de Paulo e Sra. Geanete), o relatório de fls. 45 demonstra que houve remuneração de empregados nestas obras, o que resulta em incidência de contribuições previdenciárias;

vii) Quanto ao questionamento da Recorrente em relação a utilização e valor da tabela CUB, alegando que o valor contraria a realidade financeira do país, verificou-se que não comprovada a regularização da obra nos termos legais, fora emitida DISO (Declaração e Informação Sobre Obra) e ARO (Aviso Para Regularização de Obra), em 31/01/2004, ambos pautados no que dispõe o art. 121, § 3º, da IN 69/2002, em que se prevê que: a) a escolha do indicador mais apropriado para avaliação do custos da obra compete exclusivamente ao INSS; b) para apuração do valor da mão de obra serão utilizadas as tabelas do CUB, divulgadas mensalmente pela internet ou na imprensa de circulação regular pelo SINDUSCON da respectiva localidade da obra; c) será utilizada a tabela do CUB publicada no mês de entrega da DISO, referente ao CUB obtido para o mês anterior;

viii) Quanto aos novos livros contábeis emitidos pela Recorrente, irrelevante a sua verificação vez que a retificação deveria ser procedida nos termos da regulamentação legal e anteriormente à notificação do lançamento;

Ao final, conclui por julgar procedente o lançamento e declarar a Recorrente devedora à Seguridade Social no crédito de R\$ 13.154,21 (Treze mil, cento e cinquenta e quatro reais e vinte e um centavos).

Intimada do acórdão, a Recorrente interpôs recurso voluntário de fls. 364/384, alegando, em síntese:

i) Preliminarmente, vício no Mandado de Procedimento Fiscal;

ii) No mérito, em relação à obra CEI nº 37.760.00704/78, em nenhum momento ficou provado, ou sequer se levantou suspeita, que a mão de obra utilizada na execução da obra objeto do lançamento não corresponde ao valor real pela retribuição do serviço. O relato é no sentido que a contabilidade de algumas obras – que não essa – apresentaria problemas;

iii) Mesmo se as irregularidades se referissem a essa obra, não haveria autorização legal para arbitrar, porque bastaria lançar a contribuição previdenciária sobre os autônomos, notas fiscais e reclamações trabalhistas;

iv) Não houve apresentação deficiente de documento, nem omissão de informação verdadeira;

v) O arbitramento, nos termos do art. 148 do CTN, só é autorizado nos casos de o valor ou preço do bem ou serviço ser omissos e não merecer fé. No caso em comento, os valores não foram omissos, mas tão somente lançados em título impróprio (mero erro contábil);

vi) Nos serviços prestados de forma gratuita, foi demonstrado que não foram realizados pequenos reparos, não existindo receita a contabilizar;

vii) Quanto as irregularidades referentes às empresas Martins Comércio e Representações Ltda e Daisy Lúcia Martins, os questionamentos quanto à entrega de materiais, quantidades e forma de aferição de valores pagos em mão de obra, a Recorrente alega não serem indícios suficientes a justificar a aferição indireta, pois não guardam qualquer relação com a possibilidade de irregularidade dos livros contábeis;

viii) As empresas Martins Comércio e Representações Ltda e Daisy Lúcia Martins, ao contrário do descrito no Relatório Fiscal, encontravam-se ativas quando dos lançamentos contábeis;

ix) Requer a juntada de documentos neste momento processual sob a justificativa de que não se tratam de documentos da empresa e só foram obtidos após longas diligências posteriores à impugnação;

x) A tabela CUB/SINDUSCON foi claramente utilizada de forma equivocada quando da elaboração do ARO, o que resultou no arbitramento equivocado e conseqüente violação ao princípio da razoabilidade e proporcionalidade;

xi) Não há que se aceitar que uma instrução normativa eleve a carga tributária, alterando a alíquota de 6% (até 10/2000) sobre a tabela CUB SINDUSCON, para 20% (10/2002);

xii) Os novos livros sequer foram apreciados no acórdão recorrido. Todavia, não há vedação legal para que o contribuinte emita novos livros diários. O que se impõe é que a contabilidade reflita os documentos com seus valores e situações reais.

xiii) v) A legislação não proíbe a retificação da contabilidade, através da substituição dos respectivos livros, sendo obrigação de todo profissional responsável pelas demonstrações contábeis promover retificações tão logo verificada alguma omissão;

xiv) O lançamento a que se refere o art. 147 do CTN é o lançamento “por declaração” (uma das modalidades de lançamento ao lado do por homologação e de ofício) e não ao lançamento contábil, portanto, descabido o enquadramento da situação neste dispositivo, conforme realizado pelo Auditor em despacho de fls. 84/88;

xv) Ainda que o art. 147 do CTN fosse entendido como aplicável ao caso, o dispositivo limita a norma aos casos de redução ou exclusão de tributo. No caso em questão, está se falando em retificação para adequar os lançamentos contábeis à realidade;

xvi) Em relação à multa aplicada, tratando-se de arbitramento, as obrigações principais arbitradas eram desconhecidas pela Recorrente, sendo fato impossível adivinhar o valor do salário de contribuição que seria arbitrado. Tal situação enquadra-se na hipótese de dispensa de apresentação de GFIP, possuindo direito a redução da multa, nos termos do art. 35, § 4º da Lei nº 8.212/91.

Ao final, a Recorrente requereu a declaração de nulidade do acórdão proferido e, como conseqüência, o reconhecimento de improcedência da NFLD.

Processo nº 35405.001427/2004-99
Acórdão nº **2402-003.489**

S2-C4T2
Fl. 410

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento do recurso.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Thiago Taborda Simões, Relator

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade, inclusive o da tempestividade, razão pela qual voto por seu conhecimento.

Em preliminar

Alega a Recorrente ser nula a autuação por vício formal atinente à validade dos Mandados de Procedimento Fiscal, uma vez que prorrogado MPF que já havia sido alcançado pela extinção.

De acordo com a Recorrente, o MPF de prorrogação fora emitido dias após o término do prazo de validade do MPF anterior, razão pela qual deveria a autoridade ter emitido novo MPF e não prorrogado o anterior.

A Portaria RFB nº 3.014/11, que trata dos procedimentos de fiscalização, em seus artigos 11 e 12:

“Art. 11. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - 120 dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E; e

II - sessenta dias, no caso de MPF-D.”

“Art. 12. A prorrogação do prazo de que trata o art. 11 poderá ser efetuada pela autoridade emitente, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, os prazos fixados nos incisos I e II do art. 11, conforme o caso.”

Assim, de acordo com os dispositivos supra, o Mandado de Procedimento Fiscal de Fiscalização tem prazo de validade de 120 (cento e vinte) dias, a partir de sua emissão. A prorrogação deste prazo, todavia, pode ser realizada quantas vezes for julgado necessário à autoridade emitente, desde que observados os prazos fixados.

Em complemento, os artigos 14 e 15 da mesma Portaria RFB preveem:

“Art. 14. O MPF se extingue:

I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio, com a ciência do sujeito passivo; ou

II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 11 e 12. (...).”

“Art. 15. A hipótese de que trata o inciso II do art. 14 não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela expedição do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.”

Da interpretação dos dispositivos supra transcritos, conclui-se que: i) O MPF possui prazo de validade; ii) este prazo de validade pode ser prorrogado ilimitadamente, desde a prorrogação seja determinada quando ainda válido o MPF a ser prorrogado; iii) que o decurso do prazo sem prorrogação não implica na nulidade dos atos praticados; iv) que se ocorrido o decurso do prazo sem a prorrogação, deve a autoridade emitir novo MPF.

No caso em análise, a Recorrente alega que, decorrido o prazo de validade do MPF, a autoridade emitente, ao invés de emitir novo MPF decidiu por prorrogar o MPF já invalidado por fim de prazo. Todavia, equivoca-se a Recorrente ao interpretar a norma.

Seus fundamentos estão baseados no fato de sua ciência para cada uma das prorrogações terem ocorrido posteriormente ao fim do prazo do MPF prorrogado. Tal afirmativa é extraída do quanto previsto pelo parágrafo único do art. 14 da Portaria RFB, que condiciona a validade do procedimento à ciência do contribuinte ainda no prazo de validade do MPF:

“Art. 14. (...)

Parágrafo único. A ciência do sujeito passivo de que trata o inciso I do caput deverá ocorrer no prazo de validade do MPF.”

Todavia, como se observa do próprio texto da norma, o condicionamento de ciência do contribuinte dentro do prazo de validade é restrito apenas à hipótese do inciso I do caput, qual seja a ‘*conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio*’.

De outra sorte, todos os MPF emitidos durante a ação fiscal em comento obedeceram aos prazos estabelecidos em lei, sendo prorrogados nos exatos termos em que a legislação prevê. Ou seja, não há que se falar em nulidade do procedimento.

No Mérito

Alega a Recorrente que não consta no lançamento os critérios utilizados para aferição do débito e que não é da competência do INSS a conclusão sobre assuntos de construção civil, sendo que os critérios aplicáveis não correspondem à realidade do custo da mão-de-obra.

Todavia, conforme consta do relatório de fls. 44/52, as contribuições devidas sobre a remuneração da mão-de-obra nas construções efetuadas pela Recorrente foram apuradas por aferição indireta, nos termos do art. 33, §§ 3º, 4º e 6º, da Lei nº 8.212/91, utilizando-se os critérios estabelecidos na IN INSS/DC nº 69/2002, vigente quando da autuação, cujo texto é o seguinte:

“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.

(...)

§ 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 co-responsável o ônus da prova em contrário.

(...)

§ 6º Se, no exame escritural contábil e de qualquer 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, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.”

Assim, com a autorização prevista no art. 33 da Lei nº 8.212/91, o INSS normatizou os critérios de recolhimento das contribuições previdenciárias através da IN INSS/DC nº 69/2002, dispondo sobre as normas e procedimentos aplicáveis à atividade de construção civil e elaborada com critérios utilizados pela avaliação dos custos de construção das edificações, cujos cálculos são efetuados pelos Sindicatos das Indústrias da Construção Civil, de acordo com as normas da ABNT.

O art. 72 da referida Instrução Normativa prevê:

“Art. 72. Na falta de escrituração contábil, mesmo quando a empresa estiver desobrigada da apresentação ou mesmo 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, a remuneração dos segurados utilizados para a execução da obra ou para a prestação dos serviços será obtida:

(...)

II – pelo cálculo 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, conforme disposto no Título III; (...).”

No caso em comento, ficou comprovado que a contabilidade da empresa omitiu lançamentos contábeis e não registrou movimento real da remuneração (fls. 44/52) e, como consequência, a remuneração da mão-de-obra fora aferida nos termos do art. 33, § 4º, da Lei nº 8.212/91 c/c a IN INSS/DC nº 69/2002.

A Recorrente alega, ainda, que os lançamentos em títulos impróprios é mero descumprimento de obrigação acessória e que o não lançamento contábil dos recibos e notas de

prestação de serviços não justificariam a desconconsideração da contabilidade, não autorizando o arbitramento de contribuições previdenciárias.

Assim, além de assumir a irregularidade de sua contabilidade, a Recorrente alega que o instituto do arbitramento não possui qualquer utilidade, uma vez que nega a possibilidade de arbitramento em uma das únicas hipóteses previstas em lei à sua utilização, qual seja, a omissão de lançamentos.

O art. 33 da Lei nº 8.212/91, bem como o Decreto nº 3.048/99, em seus artigos 233, parágrafo único e 235, prevêm:

“Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS 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.”

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou ainda que omita informação verdadeira.”

“Art. 235. Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço ou do faturamento e do lucro, esta será desconconsiderada, sendo apuradas e lançadas de ofício as contribuições devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário”

Ainda, em relação às obras ditas pela Recorrente como graciosamente realizadas, a Recorrente alega que, por não ter auferido receita em sua realização, não haveriam contribuições a serem recolhidas.

Equivocada a Recorrente. Conforme relatório de fls. 45, item 2.2., houve remuneração de empregados nestas obras. Portanto, ainda que tais serviços fossem gratuitos – o que não restou comprovado -, a incidência de contribuições previdenciárias é indiscutível.

A Recorrente questiona a utilização e valor da tabela CUB, alegando que o valor contraria a realidade financeira do país e que deveria ser considerado como base o preço do CUB de 10/2002. Todavia, no caso em tela, não estando comprovada a regularização da obra nos termos legais, foi emitida DISO (Declaração e Informação sobre obra) e ARO (Aviso para Regularização de Obra), de 31/01/2004 (fls. 53/57) e, nos termos da IN nº 69/2002, fora utilizada a tabela CUB do mês da entrega da DISO:

“Art. 89. A escolha do indicador mais apropriado para a avaliação do custo das construções civis e a regulamentação da sua utilização para fins da apuração do salário-de-contribuição com base na área construída e no padrão de construção competem exclusivamente ao INSS.”

“Art. 90. Para apuração do valor da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil, serão utilizadas as tabelas do CUB, divulgadas mensalmente na internet ou na imprensa de circulação regular pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil (SINDUSCON), da respectiva localidade ou da respectiva unidade da Federação onde esteja localizada a obra.

§ 1º Será utilizada a tabela do CUB publicada no mês de entrega da DISO, referente ao CUB obtido para o mês anterior.”

Às fls. 72/73, ainda, a Recorrente apresentou impugnação complementar, informando que procedeu a correção de sua contabilidade quanto aos Livros Diários dos anos de 1995 a 1998, juntando os termos de abertura e encerramento dos respectivos Livros (fls. 74/81). Às fls. 91/122, apresentou nova impugnação complementar, juntando laudo técnico contábil referente à correção dos livros.

O Auditor Fiscal, todavia, às fls. 84/88, informou que a empresa emitiu novos Livros Diários, possuindo assim duas contabilidades paralelas para os exercícios de 1995 a 1998, o que contraria todas as normas brasileiras de contabilidade.

Desta forma, irrelevante a verificação dos novos livros apresentados, porque a retificação deveria ser procedida nos termos da regulamentação legal citada e também, porque a retificação deveria ter ocorrido antes da notificação do lançamento, conforme art. 147, § 1º, do Código Tributário Nacional.

Conclusão

Por todo o exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário e a ele nego provimento.

É como voto.

Thiago Taborda Simões