



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

Processo nº 35437.000603/2006-60
Recurso nº 149.863 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.583 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de fevereiro de 2010
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS. AFERIÇÃO.
Recorrente MASSAFERA APEN LTDA E OUTROS
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA –SRP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2001 a 31/01/2003

AFERIÇÃO INDIRETA.

Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante aferição indireta.

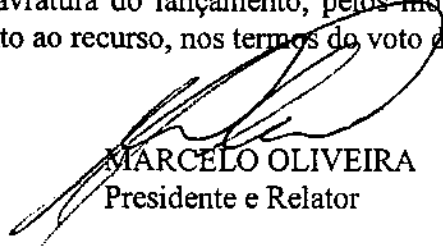
INTERPRETAÇÃO. CRITÉRIOS DE APURAÇÃO.

Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos: a) nas preliminares, em dar provimento parcial ao recurso, a fim de que o Fisco realize a aferição indireta com critérios vigentes na data da lavratura do lançamento, pelos motivos expostos no voto; e b) no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.


MARCELO OLIVEIRA
Presidente e Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (Convocado) e Núbia Moreira Barros Mazza (Suplente).



Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Previdenciária (DRP), São José dos Campos, fls. 02167 a 02172, que julgou procedente o lançamento, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal principal, fl. 001.

Segundo a fiscalização, de acordo com o Relatório Fiscal (RF), fls. 019 a 047, o lançamento refere-se a contribuições destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração paga a segurados, correspondentes a contribuição dos segurados, da empresa, a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT) e as contribuições devidas aos Terceiros.

Ainda segundo o RF, os valores da base de cálculo foram obtidos por aferição indireta, devido aos motivos expostos.

Os fundamentos que ensejaram o lançamento estão descritos no RF e nos demais anexos que o configuram.

Em 06/02/2006 foi dada ciência à recorrente do lançamento, fls. 02083.

Contra o lançamento, a recorrente apresentou impugnação, fls. 02087 a 2163, acompanhada de anexos.

A Delegacia analisou o lançamento e a impugnação, julgando procedente o lançamento.

Inconformada com a decisão, a recorrente-contribuinte apresentou recurso voluntário, fls. 02188 a 02206, acompanhado de anexos, onde alega, em síntese, que:

O julgamento do presente lançamento deve aguardar, por ser dependente, a solução da autuação por descumprimento de obrigação acessória quanto à regularidade da contabilidade, pois se a contabilidade for julgada adequada haverá reforma deste lançamento, pois a aferição não poderia ter sido efetuada;

A emissão do ARO foi intempestiva, pois efetuada após o prazo determinado pela legislação;

A decisão não analisou adequadamente o pedido de perícia formulado pela recorrente, cerceando seu direito à ampla defesa;

A decisão não analisou adequadamente o pedido de diligência formulado pela recorrente, cerceando seu direito à ampla defesa;

A aferição viola o Princípio da razoabilidade, pois o custo aferido supera o custo real da obra;

Ponto não analisado pela decisão refere-se a aferição ter sido equivocada, pois o custo unitário básico (CUB) utilizado não é o da competência que determina a legislação;

A aferição indireta não seguiu a determinação do CTN, para a aplicação da retroatividade benéfica (Art. 106);

Diante do exposto, requer a reforma da decisão, pelos motivos apresentados.

A recorrente-responsável também apresentou recurso voluntário, fls. 02248 a 02263, acompanhado de anexos, onde alega, em síntese, que:

A decisão não analisou adequadamente o pedido de diligências formulado pela recorrente, cerceando seu direito à ampla defesa;

Não há solidariedade, nem por grupo econômico, entre a contribuinte e a responsável;

É improcedente a desconsideração da contabilidade da recorrente, sendo, conseqüentemente, improcedente o arbitramento efetuado no lançamento;

O lançamento deveria ter utilizado critério de aferição da legislação em vigor na data da sua lavratura;

Diante do exposto, requer a reforma da decisão.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame de seus argumentos.

DA PRELIMINAR

Quanto às preliminares, a recorrente afirma que o julgamento do presente lançamento deve aguardar, por ser dependente, a solução da autuação por descumprimento de obrigação acessória quanto à regularidade da contabilidade.

Esclarecemos à recorrente que não há motivo para que não se julgue o presente lançamento. Todo procedimento fiscal deve ter todas as razões de fato e de direito para a obtenção da certeza de que o fato gerador ocorreu ou houve descumprimento de obrigação acessória.

Portanto, não há razão no pleito da recorrente.

Em outra preliminar a recorrente afirma que fez pedido de perícia e que este não foi analisado adequadamente pela decisão, cerceando seu direito de defesa.

Equivocada a conclusão da recorrente.

O pedido de perícia da recorrente buscava comprovar o custo total presumido da obra, mas -- como salientou a decisão - há determinação legal para o uso da aferição.

Lei 8.212/1991:

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....

§ 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.

Como a recorrente não manteve sua documentação comprobatória do custo da mão de obra utilizada na construção civil, o Fisco aferiu as contribuições, pelo parâmetro determinado pelas normas.

Não há, também e pelo mesmo motivo, razão no argumento da necessidade de diligências nas empreiteiras e subempreiteiras.

A recorrente deveria ter mantido sua documentação em ordem, para a comprovação dos salário-de-contribuição (SC) pagos, como não manteve, aferiu-se o SC, como possibilita a legislação.

Portanto, não há razão no argumento.

A recorrente afirma que a aferição viola o Princípio da razoabilidade, pois o custo aferido supera o custo real da obra, mas não traz aos autos prova nenhuma do que alega.

A aferição utilizada - com base, em síntese, na metragem, no padrão da obra e na tabela confeccionada periodicamente pelo Sindicato das construtoras - provoca debates no Fisco, pois a gigantesca maioria entende que a aplicação da aferição leva a um cálculo subvalorizado, mais benéfico aos sujeitos passivos do que à sociedade que utiliza dos recursos da Previdência Social.

Portanto, como a recorrente não comprova que a utilização da aferição é extremamente danosa, não há razão em seu argumento.

Há mais uma questão preliminar a ser analisada.

A fiscalização na recorrente teve início em 10/01/2006, como demonstra o RF, fls. 021, e o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), fls. 015.

No transcorrer da fiscalização, os agentes fiscais verificaram que existiam irregularidades contábeis, evidenciadas no RF, fls. 044, que autorizavam o uso de aferição indireta, nos termos da legislação.

Lei 8.212/1991:

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.

§ 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.

§ 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.

Na ocasião da decisão do uso da aferição já existia um Aviso para Regularização de Obra (ARO), emitido em 06/2003, por Agência da Previdência Social (APS). Cabe destacar que o ARO é um simples cálculo, que utiliza o Custo Unitário Básico (CUB) para a aferição de base de cálculo de contribuições previdenciárias em obra de construção civil.

O cerne do problema ocorre devido a legislação ter sido alterada, da emissão do ARO até o início da fiscalização e lavratura do lançamento.

Com a alteração da Legislação, os critérios de aferição das Instruções Normativas (IN), 100/2003 e 03/2005, vigente na data da lavratura do lançamento, são mais benéficos à recorrente do que os critérios de aferição contidos na IN 69/2002. Por esse motivo, a recorrente contesta o critério utilizado.

Há razão no argumento da recorrente.

Em primeiro lugar, o CTN define a legislação que o lançamento deve reportar-se.

CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

Para os critérios de apuração – que é o caso do arbitramento - a legislação determina que deve ser aplicada a legislação em vigor na data da lavratura do lançamento.

Em segundo lugar, não há lógica na utilização de cálculo efetuado fora do procedimento fiscal, quando não existia fiscalização.

A emissão de ARO consiste em cálculo de valor da construção e de valor da mão de obra utilizada, para a conseqüente exigência de tributo federal previdenciário.

O ARO não consiste em documento de crédito da Seguridade Social, nos termos da legislação.

Lei 8.212/1991:

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.

...

§ 7º O crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação de débito, auto-de-infração, confissão ou documento declaratório de valores devidos e não recolhidos apresentado pelo contribuinte.

Portanto, a simples emissão de ARO não causa obrigação alguma aos contribuintes.

O Fisco e a decisão defendem a utilização de ARO de 2003 por interpretação equivocada da legislação.

IN 3/2005:

Art. 435. Para a apuração do valor da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil, em se tratando de edificação, serão utilizadas as tabelas do Custo Unitário Básico - CUB, divulgadas mensalmente na Internet ou na imprensa de circulação regular, pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil - SINDUSCON.

...

§ 3º Em relação à obra de construção civil, consideram-se devidas as contribuições indiretamente aferidas e exigidas:

I - na competência de emissão do ARO;

Claro que a legislação afirma que consideram-se devidas as contribuições indiretamente aferidas e exigidas na competência de emissão do ARO *lavrado em procedimento fiscal e motivador de lançamento.*

O ARO não é documento constituidor de crédito. Sua simples emissão não possibilita o contraditório e não serve como documento para a exigência de dívida tributária.

O ARO consiste em simples documento de cálculo.

Portanto, o cálculo que deveria ter sido utilizado é o que se fundamenta na legislação em vigor na data do procedimento fiscal, com base na legislação que introduziu novos critérios de apuração.

Destarte, o Fisco deve retificar o lançamento, a fim de utilizar ARO emitido com critérios vigentes no período em que foi realizada a fiscalização.

DO MÉRITO

Quanto ao mérito a recorrente afirma que não há solidariedade, nem por grupo econômico, entre a contribuinte e a responsável.

Esclarecemos à recorrente que o Fisco demonstrou com detalhes os motivos que o levaram a concluir pela existência de grupo econômico.

A legislação determina a responsabilidade solidária nesses casos.

Lei 8.212/1991:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

...

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

Portanto, como demonstrada a formação de grupo econômico, não há razão no questionamento sobre sua formação e a responsabilidade solidária existente.

Quanto ao questionamento sobre a desconsideração da contabilidade, como já esclarecemos, o Fisco verificou que a documentação da recorrente não demonstrava a totalidade da remuneração dos segurados, utilizando, corretamente, a aferição.

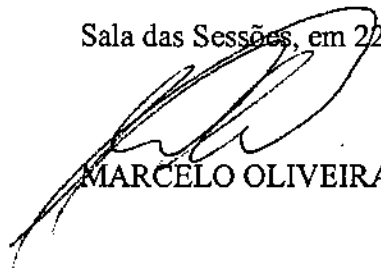
Finalmente, pela análise dos autos, chegamos à conclusão de que o lançamento e a decisão foram lavrados na estrita observância das determinações legais vigentes, sendo que tiveram por base o que determina a Legislação.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto,

Voto pelo provimento parcial do recurso, a fim de que o Fisco realize a aferição com critérios vigentes na data da lavratura do lançamento, pelos motivos expostos no voto.

Sala das Sessões, em 22 de fevereiro de 2010


MARCELO OLIVEIRA - Relator



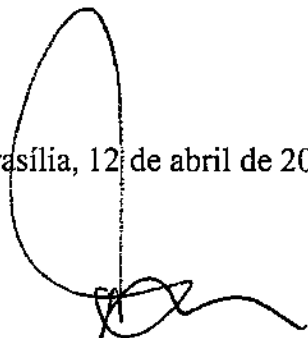
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO**

Processo nº: 35437.000603/2006-60
Recurso nº: 149.863

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-00.583

Brasília, 12 de abril de 2010



ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

- ☐ Apenas com Ciência
☐ Com Recurso Especial
☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional