



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

Processo n° 37098.002814/2006-51
Recurso n° 260.763 Voluntário
Acórdão n° 2403-000.489 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de abril de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente PEDREIRA FERRI LTDA - EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/03/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - 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.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - INOBSERVÂNCIA DE PRECEITO FUNDAMENTAL À VALIDADE DO LANÇAMENTO - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS E MULTA DE MORA - ALTERAÇÕES DADAS PELA LEI 11.941/2009 - RECÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, C, CTN

Até a edição da Lei 11.941/2009, os acréscimos legais previdenciários eram distintos dos demais tributos federais, conforme constavam dos arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991. A Lei 11.941/2009 revogou o art. 34 da Lei 8.212/1991 (que tratava de juros moratórios), alterou a redação do art. 35 (que versava sobre a multa de mora) e inseriu o art. 35-A, para disciplinar a multa de ofício.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine

penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa de mora mais benéfica.

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma de juros de mora (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que se recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Renato Coelho Borelli (suplente). Ausentes o Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza e o Conselheiro Marthius Sávio Cavalcante Lobato.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 1519 a 1525, com Anexos às fls. 1526 a 1576, apresentado contra Acórdão nº 18-7.626 – 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Santa Maria - RS, fls. 1513 a 1516, que julgou procedente a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD nº 35.909.956-4, no valor consolidado de R\$ 29.880,49 (vinte e nove mil, oitocentos e oitenta reais e quarenta e nove centavos), às fl. 01.

A NFLD se refere às contribuições previdenciárias devidas e não recolhidas abrangendo a parte dos segurados, a parte patronal (contribuição da empresa e o RAT (Seguro Acidente de Trabalho)) e as contribuições as demais Entidades e Fundos arrecadadas pelo INSS, incidentes sobre a mão-de-obra utilizada em obra de construção civil de sua responsabilidade, matrícula CEI nº 36.330.00559/72.

O Relatório Fiscal, às fls. 18 a 21, mostra que trata-se de execução da obra de construção civil, do tipo pavimentação com paralelepípedos irregulares em vias públicas (área 57.359,58 m²), sendo a base de cálculo aferida indiretamente sobre o valor total do contrato de empreitada (Contrato de Empreitada Global com fornecimento de material e mão-de-obra, discriminados no Edital de Tomada de Preço no 04/1999).

Conforme o Relatório Fiscal, às fls. 18 a 21, a empresa possui, em relação ao período solicitado, 09/1999 a 03/2006, Livros Diário e Razão sem a individualização dos registros da obra, restando caracterizada pela autoridade lançadora a falta de prova regular e formalizada do montante dos salários pagos na execução da obra, o que demandou o arbitramento de valores, segundo enquadramentos e critérios previstos na Instrução Normativa IN/SRP nº 03/2005.

O Relatório Fiscal, às fls. 18 a 21, observa que diante da ausência de escrituração contábil relativa à obra, estabelece o art. 426 da IN MPS/SRP nº 003/2005 que:

*"a escolha do indicador mais apropriado para a avaliação do custo da construção civil e a regulamentação da sua utilização para fins da apuração da remuneração da mão-de-obra, por **aferição indireta**, competem exclusivamente à SRP, por atribuição que lhe é dada pelos parágrafos 40 e 60, do art. 33 da Lei no 8.212/91, com as alterações decorrentes da Lei no. 11.098, de 2005".*

É informado ainda pelo Relatório Fiscal, às fls. 18 a 21, que conforme o art. 473, § 1º da IN MPS/SRP nº 003/2005, a base de cálculo aferida indiretamente foi obtida mediante a aplicação dos percentuais previstos no art. 601, § 1º da IN MPS/SRP nº 003/2005 sobre o valor total do contrato de empreitada, salientando-se que, embora os valores de material estejam estabelecidos no contrato, a veracidade dos mesmos não foram comprovados, tendo em vista que nas notas fiscais apresentadas, pela somatória das mesmas, o montante não fecha com o valor de material estabelecido no contrato (R\$ 435.932,80) e nem foi apresentado "Adendo" ao contrato, estabelecendo novos valores.

O período de apuração, de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09294241F00 é de 01/1996 a 03/2006, fls. 10.

O **período do débito**, conforme o Relatório Discriminativo Sintético de Débito - DSD, às fls. 05, é 03/2006.

O Recorrente teve **ciência da NFLD no dia 23.05.2006**, conforme o Aviso de Recebimento – AR, às fls. 99.

A **Recorrida analisou a autuação e a Impugnação, julgando procedente a autuação**, conforme o Acórdão nº 18-7.626 – 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Santa Maria - RS, fls. 1513 a 1516, cuja Ementa segue:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/03/2006

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. AFERIÇÃO INDIRETA.

A aferição indireta justifica-se quando ocorrer falta, recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, situação em que a remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços por empresa é arbitrada segundo elementos que a própria legislação oferece, ou pelo menos autoriza.

Lançamento Procedente

Inconformado com a decisão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 1519 a 1525, com Anexos às fls. 1526 a 1576, , onde alega, em síntese que:

No Mérito

Pela não justificativa da aferição indireta.

Ora Julgadores não se justificam a aferição indireta. Não falta, nem faltaram elementos para confirmarem os valores dos serviços da presente obra. Até mesmo pelo fato de que todos os Municípios do nosso Estado, sem exceção executam ou contratam este tipo de obra, todas com matrículas no INSS, com análise distinta da ora aplicada. A recorrente possui e apresentou Livro Diário e Razão, que mesmo não sendo individualizado por obra, também é elemento para demonstrar as condições da obra.

A Lei determina a aferição indireta quando ocorrer falta, recusa ou sonegação de qualquer documento. No caso não houve, todos os livros e documentos foram apresentados. O erro da formalização não justifica, jamais houve má-fé da recorrente. Não houve apresentação deficiente, há elementos e paradigmas

para apuração de fato do custo da mão de obra na empreitada global.

O contrato inicial foi de R\$ 550.651,96 e com o aditamento foram executados o valor de R\$ 557.335,90. Dos R\$ 550.651,96, conforme contrato R\$ 435.932,80 correspondiam a material e R\$ 114.796,16, mais do que 20% do valor total da obra, correspondiam a mão de obra. Como o contrato passou para R\$ 557.335,90, destes foram R\$ 441.095,42 de material e R\$ 116.240,48 de mão de obra.

Como alegar que os valores do contrato "divergem daqueles constantes das notas fiscais". Foi essa a justificativa ou causa, com forme Acórdão, que deu causa a adoção da aferição indireta. Os R\$ 116.240,48 ou os R\$ 114.719,16 não são a efetiva remuneração da mão de obra, mas sim a base de cálculo, ou seja, a remuneração da mão de obra utilizada na prestação de serviços, nos termo do artigo 600 da citada Instrução Normativa.

Com isso, dos R\$ 116.240,48 da mão de obra contratada e notas emitidas (Art. 600, I, IN/SRP/0312005) se aplica quarenta por cento, que corresponde a uma base de cálculo de R\$ 46.496,19. O que aplicando a alíquota de 36,8 % daria o valor de R\$ 17.110,59.

Como já foi recolhido, conforme DISO - Declaração e Informação Sobre Obra, em anexo, o valor de R\$ 15.846,57, restaria a recolher um saldo de R\$ 1.264,02, corrigidos a partir de 14/10/2002, jamais o valor injustamente cobrado.

fls. 1579.

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

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 1579.

Anota-se ainda que o Supremo Tribunal Federal – STF ao editar a Súmula Vinculante nº. 21 afastou a exigência de depósito para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa.

Súmula Vinculante 21

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

Fonte de Publicação: DJe nº 210, p. 1, em 10/11/2009. DOU de 10/11/2009, p. 1.

Avaliados os pressupostos, passo para o Mérito.

DO MÉRITO

DA VALIDADE DO LANÇAMENTO

Não obstante a argumentação da Recorrente, não confiro razão à Recorrente pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Foi realizada auditoria-fiscal que resultou no lançamento da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD, de contribuições destinadas à Seguridade Social correspondente a parte patronal e a de segurados.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrada Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 35.909.956-4 que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

(redação à época da lavratura da NFLD nº 35.909.956-4)

Lei nº 8.212/91

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

IN MPS/SRP nº 03/2005

Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário, no âmbito da SRP:

IV - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, que é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal;

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*

- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:*
 - a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);*
 - b. DAD - Discriminativo Analítico do Débito (que discrimina os valores originários das contribuições devidas pelo contribuinte, abatidos os valores já recolhidos e as deduções legais);*
 - c. DSD - Discriminativo Sintético do Débito (que apresenta os valores devidos em cada competência, referentes aos levantamentos indicados agrupados por estabelecimento);*
 - d. FLD- Fundamentos Legais do Débito (que indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador);*
 - e. MPF – Mandado de Procedimento Fiscal;*
 - f. TIAD – Termo de Intimação para Apresentação de Documentos;.*
 - g. TEAF - Termo de Encerramento da Ação Fiscal;.*
 - h. REFISC – Relatório Fiscal.*

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

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

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

Analisando-se a NFLD nº 35.909.956-4, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

PELA NÃO JUSTIFICATIVA DA AFERIÇÃO INDIRETA

A Recorrente alega:

Ora Julgadores não se justificam a aferição indireta. Não falta, nem faltaram elementos para confirmarem os valores dos serviços da presente obra. Até mesmo pelo fato de que todos os Municípios do nosso Estado, sem exceção executam ou contratam este tipo de obra, todas com matrículas no INSS, com análise distinta da ora aplicada. A recorrente possui e apresentou Livro Diário e Razão, que mesmo não sendo individualizado por obra, também é elemento para demonstrar as condições da obra.

A Lei determina a aferição indireta quando ocorrer falta, recusa ou sonegação de qualquer documento. No caso não houve, todos os livros e documentos foram apresentados. O erro da formalização não justifica, jamais houve má-fé da recorrente. Não houve apresentação deficiente, há elementos e paradigmas para apuração de fato do custo da mão de obra na empreitada global.

O contrato inicial foi de R\$ 550.651,96 e com o aditamento foram executados o valor de R\$ 557.335,90. Dos R\$ 550.651,96, conforme contrato R\$ 435.932,80 correspondiam a material e R\$ 114.796,16, mais do que 20% do valor total da obra, correspondiam a mão de obra. Como o contrato passou para R\$ 557.335,90, destes foram R\$ 441.095,42 de material e R\$ 116.240,48 de mão de obra.

Como alegar que os valores do contrato "divergem daqueles constantes das notas fiscais". Foi essa a justificativa ou causa,

com forme Acórdão, que deu causa a adoção da aferição indireta. Os R\$ 116.240,48 ou os R\$ 114.719,16 não são a efetiva remuneração da mão de obra, mas sim a base de cálculo, ou seja, a remuneração da mão de obra utilizada na prestação de serviços, nos termo do artigo 600 da citada Instrução Normativa.

Com isso, dos R\$ 116.240,48 da mão de obra contratada e notas emitidas (Art. 600, I, IN/SRP/0312005) se aplica quarenta por cento, que corresponde a uma base de cálculo de R\$ 46.496,19. O que aplicando a alíquota de 36,8 % daria o valor de R\$ 17.110,59.

Como já foi recolhido, conforme DISO - Declaração e Informação Sobre Obra, em anexo, o valor de R\$ 15.846,57, restaria a recolher um saldo de R\$ 1.264,02, corrigidos a partir de 14/10/2002, jamais o valor injustamente cobrado.

Analisemos.

Em relação à **aferição indireta das contribuições lançadas, o Relatório Fiscal**, às fls. 18 a 21, **aponta os motivos determinantes para tal**, qual seja, os **atos geradores das contribuições relativas à obra de construção civil não foram registrados em conta específica, também não houve a apresentação de folha de pagamento específica da obra e, por fim, os valores de material e serviços estabelecidos no contrato divergem daqueles constantes das notas fiscais.**

Ainda o Relatório Fiscal, às fls. 18 a 21, tendo sido solicitado por TIAD as informações relativas ao período 09/1999 a 03/2006, mostra que a Recorrente apresentou apenas o Livro Diário referente ao ano de 2002 e afirmou que **"a empresa possui livro diário e razão do período solicitado somente da empresa em geral, não efetuando lançamentos por centro de custos, devido a alta das mínimas condições necessárias para a efetivação das mesmas."**

A Recorrente, em síntese, se por um lado reconhece que os fatos geradores das contribuições relativas à obra de construção civil não foram registrados em conta específica por outro lado, em apertada síntese, aduz que não houve prejuízo ao Fisco e que trata-se de erro formal.

Em relação **aos valores de material**, o Relatório Fiscal, às fls. 18 a 21, mostra que embora estejam estabelecidos no contrato, a veracidade dos mesmos não foram comprovados, tendo em vista que as notas fiscais apresentadas, pela somatória das mesmas, o montante não fecha com o valor de material estabelecido no contrato (R\$ 435.932,80) e nem foi apresentado "Adendo" ao contrato, estabelecendo novos valores.

Outrossim, observemos as regras normativas a respeito do procedimento de aferição indireta, constantes da Lei 8.212/1991, do Decreto 3.048/1999 e da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005:

Lei 8.212/1991

Assinado digitalmente em 29/04/2011 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEI, 03/05/2011 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Autenticado digitalmente em 29/04/2011 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEI
Emitido em 03/05/2011 pelo Ministério da Fazenda

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).

(...) § 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. (gn)

Decreto 3.048/1999

Art.225. A empresa é também obrigada a:

(...) II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;(gn)

(...) §13. Os lançamentos de que trata o inciso II do caput, devidamente escriturados nos livros Diário e Razão, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo, obrigatoriamente:

I-atender ao princípio contábil do regime de competência;
e

II-registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços.

Decreto 3.048/1999

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. Considera-se deficiente o documento ou informação

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. (gn)

Decreto 3.048/1999

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

Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005

Art. 60. A empresa e o equiparado, sem prejuízo do cumprimento de outras obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, estão obrigados a:

(...) IV - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições sociais a cargo da empresa, as contribuições sociais previdenciárias descontadas dos segurados, as decorrentes de sub-rogação, as retenções e os totais recolhidos, observado o disposto nos §§ 4º, 5º e 7º e ressalvado o previsto no § 6º, todos deste artigo;

(...) § 4º Os lançamentos de que trata o inciso IV do caput, escriturados nos Livros Diário e Razão, são exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições sociais, devendo:

I - atender ao princípio contábil do regime de competência;

II - registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições sociais de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e as não-integrantes do salário de contribuição, bem como as contribuições sociais previdenciárias descontadas dos segurados, as contribuições sociais a cargo da empresa, os valores retidos de empresas prestadoras de serviços, os valores pagos a cooperativas de

trabalho e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços.

§ 5º As exigências previstas no inciso IV do caput e no § 4º não desobrigam a empresa do cumprimento das demais normas legais e regulamentares referentes à escrituração contábil.

(...) § 7º Para fins do disposto nos incisos III e IV do caput, a empresa deve manter à disposição da fiscalização da SRP os códigos ou abreviaturas que identifiquem as respectivas rubricas utilizadas na elaboração das folhas de pagamento, bem como as utilizados na escrituração contábil. (gn)

Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005

Art. 429. A aferição indireta da remuneração dos segurados dependida em obra de construção civil sob responsabilidade de pessoa jurídica ou de pessoa física, com base na área construída e no padrão da obra, será efetuada de acordo com os procedimentos estabelecidos no Capítulo IV deste Título.

Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005

Art. 596. Aferição indireta é o procedimento de que dispõe a SRP para apuração indireta da base de cálculo das contribuições sociais.

Art. 597. A aferição indireta será utilizada, se:

I - no exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento do sujeito passivo, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita, ou do faturamento e do lucro;

II - a empresa, o empregador doméstico, ou o segurado recusar-se a apresentar qualquer documento, ou sonegar informação, ou apresentá-los deficientemente;

III - faltar prova regular e formalizada do montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil;

IV - as informações prestadas ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo não merecerem fé em face de outras informações, ou outros documentos de que disponha a fiscalização, como por exemplo:

a) omissão de receita ou de faturamento verificada por intermédio de subsídio à fiscalização;

b) dados coletados na Justiça do Trabalho, Delegacia Regional do Trabalho, Secretaria da Receita Federal ou junto a outros órgãos, em confronto com a escrituração contábil, livro de

registro de empregados ou outros elementos em poder do sujeito passivo;

c) constatação da impossibilidade de execução do serviço contratado, tendo em vista o número de segurados constantes em GFIP ou folha de pagamento específicas, mediante confronto desses documentos com as respectivas notas fiscais, faturas, recibos ou contratos.

§ 1º Considera-se deficiente o documento apresentado ou a informação prestada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele documento que contenha informação diversa da realidade ou, ainda, que omita informação verdadeira.

§ 2º Para o fim do inciso III do caput, considera-se prova regular e formalizada a escrituração contábil em livro Diário e Razão, conforme previsto no § 13 do art. 225 do RPS e no inciso IV do art. 60 desta IN. (gn)

Diante do amparo legal exposto, além do exposto no Relatório Fiscal, às fls. 18 a 21, e no Recurso Voluntário, às fls. 1519 a 1525, há que se concluir que não prosperam as alegações da Recorrente posto que a desconsideração da contabilidade e a aferição indireta, com fulcro no art. 33, § 4º, Lei 8.212/1991, das contribuições previdenciárias incidentes na obra de construção civil em questão encontram respaldo na legislação vigente.

Senão, vejamos.

O registro dos fatos geradores das contribuições sociais previdenciárias, relacionadas à obra de construção civil, **em contas contábeis não individualizadas**, conforme o informado no Relatório Fiscal, às fls. 18 a 21, e admitido pela Recorrente no Recurso Voluntário, às fls. 1519 a 1525, afronta o art. 33, §§ 2º, 3º, Lei 8.212/1991; o art. 225, II, c/c art. 225, § 13, II c/c art. 233 c/c art. 235, Decreto 3.048/1999.

Em relação **aos percentuais aplicados na aferição indireta**, tem-se a Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005:

Art. 600. Para fins de aferição, a remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços por empresa corresponde ao mínimo de:

I - quarenta por cento do valor dos serviços constantes da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços;

II - cinquenta por cento do valor dos serviços constantes da nota fiscal, da fatura ou do recibo, no caso de trabalho temporário.

Parágrafo único. Nos serviços de limpeza, de transporte de cargas e de passageiros e nos de construção civil, que envolvam utilização de equipamentos, a remuneração da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços não poderá ser inferior aos respectivos percentuais previstos nos arts. 602, 603 e 605.

Art. 601. Caso haja previsão contratual de fornecimento de material ou de utilização de equipamento próprio ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, para a execução dos serviços, se os valores de material ou equipamento estiverem estabelecidos no contrato, ainda que não discriminados na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, o valor

da remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços será apurado na forma do art. 600.

§ 1º Caso haja previsão contratual de fornecimento de material ou de utilização de equipamento próprio ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, e os valores de material ou de utilização de equipamento não estiverem estabelecidos no contrato, nem discriminados na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, o valor do serviço corresponde, no mínimo, a cinquenta por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo, aplicando-se para fins de aferição da remuneração da mão-de-obra utilizada o disposto no art. 600.

§ 2º Caso haja discriminação de valores de material ou de utilização de equipamento na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, mas não existindo previsão contratual de seu fornecimento, o valor dos serviços será o valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo, aplicando-se, para fins de aferição da remuneração da mão-de-obra, o disposto no art. 600.

§ 3º Se a utilização de equipamento for inerente à execução dos serviços contratados, ainda que não esteja previsto em contrato, o valor do serviço corresponderá a cinquenta por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, aplicando-se, para fins de aferição da remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços, o disposto no art. 600 e observado, no caso da construção civil, o previsto no art. 605.

Outrossim, conforme já abordado pela decisão de 1ª instância, às fls. 1513 a 1516, em relação a utilização do valor discriminado no contrato para a base de cálculo, não prosperam as alegações da Recorrente pois o critério adotado pela Auditoria-Fiscal é o mais benéfico a Recorrente:

*Caso fosse observada a discriminação do contrato e tomado o valor de R\$ 114.719,16 como de efetiva remuneração da mão-de-obra, como pretende a empresa, nele não se aplicaria o percentual de 40% para extrair a base de cálculo da contribuição previdenciária, pois o valor, compreendido como remuneração, já estaria a retratá-la. Portanto, observados os percentuais para os seus devidos fins (30% do valor; contratado para extração do valor dos serviços, nos contratos sem discriminação de material e serviço e/ou discriminação deficiente, e 40% do valor dos serviços para determinar a remuneração da mão-de-obra utilizada), **o que se sobressai do arbitramento da base de cálculo, no valor de R\$ 110.130,39, é a adoção de critério mais benéfico a empresa.***

:

Diante do exposto, não prosperam as alegações da Recorrente.

DA MULTA DE MORA

Esta Colenda Turma de Julgamento vem se posicionando reiteradamente, por maioria, em relação ao recálculo dos acréscimos legais, para que se **recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte:**

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal.

Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Ressalva-se a posição do Relator, posição vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma **de juros de mora** (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996)

Processo nº 37098.002814/2006-51
Acórdão n.º **2403-000.489**

S2-C4T3
Fl. 1.588

e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NO MÉRITO DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para que se recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro