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

Processo nº	37322.000116/2006-10
Recurso nº	252.671 Voluntário
Acórdão nº	**2301-01.531 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	9 de junho de 2010
Matéria	CONSTRUÇÃO CIVIL: RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EMPRESAS EM GERAL
Recorrente	CONSTRUTORA LR LTDA
Recorrida	SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de Apuração 01/95 a 10/05.

DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE. AFERIÇÃO INDIRETA. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE PROVAS ROBUSTAS.

As razões apresentadas no ato fiscalizatório para a desconsideração da contabilidade deve sempre ser confrontada com os fatos concretos, sopesada a gravidade da eventual irregularidade apresentada pelo contribuinte, e sempre acompanhada das provas robustas.

O agente do fisco deve evitar desconsiderar a escrita contábil por meros erros que não a prejudiquem em seu conjunto, procurando sempre elementos adicionais que possam evidenciar a base de cálculo do tributo.

Recurso Voluntário Provido.

Crédito Tributário Exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª câmara / 1ª turma ordinária** da segunda **SEÇÃO DE JULGAMENTO,** por maioria de votos, em anular o auto de infração/lançamento por vício material. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros que entendeu se tratar de vício formal.

JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente.

LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES - Relator.

EDITADO EM: 19/08/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente), Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Damião Cordeiro de Moraes.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, emitida em 20/12/2005, em desfavor da Construtora LR Ltda, referente às contribuições previdenciárias e destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte dos segurados, não descontada dos empregados, à parte empresa e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, durante o período de 01/1995 a 08/2005.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 19/22, tem-se como fatos geradores a remuneração da mão-de-obra empregada na execução de obras de construção civil, sob responsabilidade da Recorrente, contratadas pela Jofege Pavimentação e Construção Ltda. Tais valores foram lançados por aferição indireta com base na área construída e no padrão da obra, em razão da fiscalização ter constatado que a contabilidade da ora Recorrente apresenta diversas inconsistências, levando a concluir que sua escrita contábil não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, bem como do faturamento e do lucro, não espelhando, assim, a realidade dos fatos.

Inconformada, a Construtora LR Ltda, ora Recorrente, apresentou Defesa tempestiva (fls. 32/50) e, em seguida, a Jofege Pavimentação e Construção Ltda, apresentou defesa solidária de fls. 114/131.

Posteriormente, o Serviço do Contencioso Administrativo, às fls. 157, encaminhou os autos para apreciação, pela autoridade fiscal, das matérias de fato alegadas nas defesas acima suscitadas.

Em atendimento ao disposto acima, fora apresentada Manifestação Fiscal de fls. 162/173, concluindo que o débito em apreço deve ser mantido em sua totalidade.

Ato contínuo, a Decisão-Notificação de fls. 201/215, julga procedente o lançamento.

Irresignada, a Construtora LR Ltda, interpôs Recurso Voluntário de fls. 227/243, alegando, em síntese:

a) a fiscalização não devolveu os documentos analisados quando da autuação, ferindo o disposto no art. 8º, I, b, da Lei 10.539/2002;

b) a multa aplicada sob o percentual de 25% é absurda, por isso, requer sua redução;

c) a inaplicabilidade da Taxa SELIC como índice de juros

Sem Contra-Razões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Sendo o Recurso tempestivo, passo ao seu exame.

Do Mérito

No presente caso, a fiscalização lançou o débito utilizando-se da aferição indireta, sem, contudo, fundamentar tal ato através da autorização posta no art. 33, §3º, 4º e 6º, da Lei nº 8.212/91.

Pois bem. A conduta do contribuinte que resultou na desconsideração de sua contabilidade está resumida pelo auditor fiscal nos seguintes termos:

> *"Foram lançados valores por aferição indireta com base na área construída e no padrão da obra em razão da fiscalização ter constatado que a contabilidade da Construtora LR Ltda apresenta diversas inconsistências, levando a concluir que sua escrita contábil não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, não espelhando a realidade dos fatos".*

Como observado do texto acima alinhavado, a fundamentação fática apontada para justificar a desconsideração da contabilidade, carece de embasamento para determinar quais foram os elementos norteadores do ato.

O alegado acima, diz pouco sobre a efetiva causa utilizada para não considerar a escrita contábil do contribuinte. É o que se depreende da afirmação fiscalista no sentido da ausência de registro sobre a movimentação real da remuneração dos segurados, a qual, além de vaga e imprecisa, vem desacompanhada de prova necessária para corroborar a conduta omissiva do contribuinte.

Surge como importante argumento para declarar a ilegitimidade do ato descaracterizador, o fato de que a fiscalização poderia ter procurado analisar diretamente os documentos da empresa para verificar a movimentação salarial, principalmente o cotejamento da folha salarial com outros documentos existentes, tais como recibos, dentre outros, sem que a ausência dos registros contábeis pudesse por si só onerar o contribuinte.

Não é demais falar que o arbitramento tem caráter excepcional, devendo ser utilizado somente em casos extremos, na medida em que a documentação contábil do contribuinte seja absolutamente imprestável.

Entendo como relevante sempre a prevalência da base de cálculo originária, regra-matriz de incidência tributaria, sem que o arbitramento passe a ser uma penalidade ou castigo para o contribuinte.

A doutrina tem sido unânime em asseverar que o procedimento de arbitramento deve ser utilizado com parcimônia, evitando-se a declaração de imprestabilidade dos documentos contábeis por meros erros, notadamente quando não prejudicam em seu conjunto a análise fiscal. Nesse sentido é o posicionamento de Marcello Martins Motta Filho:

> *"Não poderá o agente do fisco simplesmente desconsiderar as escritas por meros erros que não as prejudiquem em seu conjunto. A falta de escrituração de algumas notas fiscais de saídas, por exemplo, não descaracteriza o conjunto da escrituração. Deverá haver erros cumulativos ou apenas um erro, conquanto sejam fatos necessários e suficientes para determinar a inconsistência da escrituração. Esse fato deverá ser amplamente provado no processo. Caso o agente do fisco não apresente as escriturações apresentadas, certamente perderá o processo." (Revista Tributária e de Finanças Públicas, v. 70, p. 297 a 309)*

É bom ressaltar, ainda, que o lançamento fiscal, em sua totalidade, é contrário ao art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, pois resta evidente a deficiência na verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Enfim, a mera omissão ou erro de dados nas contas contábeis não são capazes de gerar, por si só, a certeza da existência do fato gerador da contribuição social previdenciária, como exigido pela legislação tributária.

Corroborando o acima exposto, imperioso trazer a baila o atual entendimento do Superior Tribunal de Justiça, bem como de outros tribunais acerca do caso em apreço:

> *TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - SOLIDARIEDADE DA TOMADORA DE SERVIÇOS - ART. 31*

*DA LEI Nº 8.212/91 - ADOÇÃO DO MÉTODO DE AFERIÇÃO INDIRETA - NULIDADE DO LANÇAMENTO - HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS - 1- **A possibilidade de exigir o pagamento das contribuições previdenciárias diretamente da tomadora do serviço não dispensa a fiscalização de verificar a base de cálculo real das contribuições. 2- Para adotar o procedimento previsto no art. 33 da Lei 8.212/91, o fiscal deve constatar concretamente a existência de irregularidades na escrita contábil. 3- Lançamento anulado.** Sentença confirmada. 4- Honorários advocatícios fixados em 10% sobre o valor do débito atualizado. (TRF-4ª R - AC 2002.71.02.005799-5/RS - 1ª T. - Rel. Juiz Fed. Jorge Antonio Maurique - DJe 23.03.2010 - p. 239)*

*TRIBUTÁRIO - CONSTRUÇÃO CIVIL - ARBITRAMENTO - DOCUMENTAÇÃO REGULAR - HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS - 1- **O arbitramento é medida excepcional que só se justifica na hipótese de restar comprovado que a escrita mantida pelo contribuinte não merece fé.** 2- No caso dos autos, ficou demonstrada a regularidade da escrita mantida pelo embargante, com o devido registro dos empregados que executaram a obra de sua propriedade, bem como o recolhimento de todos os tributos a eles relacionados, sendo que a referida obra foi fiscalizada pelo Ministério do Trabalho e Emprego, não tendo sido apontada nenhuma ilegalidade. 3- Dessa forma, descabida se mostra a aferição indireta levada a efeito pelo Fisco, o que determina a declaração da nulidade do lançamento fiscal dela originado, bem como da CDA que embasou a execução fiscal ajuizada contra o embargante. 4- Honorários advocatícios mantidos no patamar de 10% sobre o valor da causa, devidamente atualizados pelo IPCA-E, pois em conformidade com o posicionamento da Turma. (TRF-4ª R - AC 2007.71.20.000474-7/RS - 2ª T. - Relª Desª Fed. Luciane Amaral Corrêa Münch - DJe 03.03.2010 - p. 228)*

TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - BENEFÍCIO DE ORDEM - IMPOSSIBILIDADE - ART. 31 DA LEI Nº 8.212/91 - REDAÇÃO ANTERIOR À MODIFICAÇÃO LEGISLATIVA - LEI Nº 9.711/98 - ELISÃO - NECESSIDADE - NÃO COMPROVAÇÃO - AFERIÇÃO INDIRETA - INAPLICABILIDADE - INTELIGÊNCIA DO ART. 33, § 6º, DA LEI Nº 8.212/91 - NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL - O entendimento do STJ é uníssono no sentido de que o tomador de serviço é solidariamente responsável pelo recolhimento da contribuição previdenciária sobre a folha de salários de empresa que lhe prestou serviços por regime de cessão de mão-de-obra (art. 31 da Lei nº 8.212/91). Os períodos apurados na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD são anteriores à alteração da redação do art. 31 da Lei nº

*8.212/91, trazida pela Lei nº 9.711/98, motivo pelo qual a apuração do débito deve ser precedida de fiscalização na escrituração contábil da prestadora de serviços. **A aplicação do método de aferição indireta das contribuições previdenciárias devidas somente é possível com a desconsideração fundamentada da documentação contábil da empresa, nos termos do art. 33, § 6º, da Lei 8.212/91.** "**Nos presentes autos, ao decidir a causa, o Tribunal de origem adotou o seguinte entendimento: Embora fosse solidária a responsabilidade do tomador serviços, nos termos da redação original do artigo 31 da Lei 8.212/91, vigente à época dos fatos que geraram o débito tributário sub judice, é necessária a comprovação de que a empresa prestadora de serviços, de fato, não recolheu a exação. Necessária a realização primeiro da aferição na contabilidade do prestador, para, depois, efetivar-se a aferição indireta: § 6º do art. 33 da Lei 8212/91.** A omissão da empresa tomadora de serviços, quanto ao ônus de exigir da empresa prestadora de serviços as cópias dos recolhimentos da exação, não autoriza a autarquia a constituir o crédito tributário diretamente contra a empresa omissa, sem a verificação prévia da existência do débito." (REsp 780029/RJ, julgado em 16/10/2008) - Apelação da parte autora provida (TRF-5ª R. - AC 2001.05.00.041924-8 - 3ª T. - Rel. Des. Fed. Geraldo Apoliano - DJe 15.09.2009 - p. 218)*

Com efeito, restou demonstrado que a jurisprudência sobre a questão do arbitramento é categórica ao se pronunciar que somente se justifica a adoção do procedimento indireto quando há prática sistemática na inserção de valores irreais nos livros contábeis ou mesmo quando o contribuinte se nega sistematicamente a apresentar as informações, livros ou documentos fiscais, o que, de fato, não fora comprovado pela fiscalização.

Desta feita, sem tais elementos balizadores de procedimento seguro, não há como prevalecer o lançamento fiscal, considerado eivado de vício material consubstanciado na ausência de motivação para a desconsideração da contabilidade do contribuinte

Da Conclusão

Ante todo o exposto, conheço do recurso, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, anulando o presente lançamento por vício material.

É como voto.

Sala das Sessões, em 9 de junho de 2010.

LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Relator.