



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

Processo n° 37098.002431/2006-82
Recurso n° 147.135 Voluntário
Acórdão n° 2401-01.000 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de fevereiro de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - REGULARIZAÇÃO DE OBRA
Recorrente RELEVO CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1998 a 31/05/2004

PREVIDENCIÁRIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL. CONTABILIDADE QUE NÃO REFLETE A REALIDADE DA EMPRESA. AFERIÇÃO INDIRETA. CABIMENTO. CÁLCULO DA REMUNERAÇÃO UTILIZADA NA EXECUÇÃO DE OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL.

É prerrogativa do fisco, quando comprova que a contabilidade da empresa não registra o seu movimento real, realizar a aferição indireta do salário-de-contribuição, cabendo ao contribuinte demonstrar o contrário.

Desconsiderada a contabilidade de empresa responsável pela execução de obra de construção civil, o salário-de-contribuição deve ser aferido com base na área construída e no padrão da construção.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/05/1998 a 31/05/2004

PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Constatando-se a antecipação de pagamento parcial do tributo aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO MEDIANTE INTIMAÇÃO FISCAL. AFASTAMENTO.

A verificação de infração através de documentação apresentada para cumprir intimação fiscal descaracteriza a denúncia espontânea.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/05/1998 a 31/05/2004

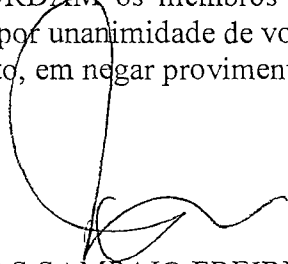
INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO.
IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO NA SEARA
ADMINISTRATIVA.

À autoridade administrativa, via de regra, é vedado o exame da
constitucionalidade ou legalidade de lei ou ato normativo vigente.


RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda
Seção de Julgamento, por unanimidade de votos: I) em declarar a decadência até a competência
03/2000; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso.



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO – Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de
Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de
Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata o presente processo administrativo fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, DEBCAD nº 35.780.856-8, posteriormente cadastrada na RFB sob o número de processo constante no cabeçalho.

A notificação, lavrada em nome da contribuinte já qualificada nos autos, traz em seu bojo a contribuição dos segurados e as seguintes contribuições patronais: para a Seguridade Social, incluindo a contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – RAT, além daquelas destinadas a outras entidades e fundos.

O crédito em questão reporta-se à competência 06/2004 e assume o montante, consolidado em 18/04/2005, de R\$ 92.108,54 (noventa e dois mil, cento e oito reais e cinquenta e quatro centavos).

De acordo como relatório fiscal, fls. 16/18, a empresa notificada apresentou ao INSS pedido de regularização da obra matriculada sob o n.º 19.142.06402/77, todavia, a fiscalização decidiu pela requisição de outros documentos, no afã de verificar a situação contributiva da referida matrícula.

Continuando, a autoridade notificante afirma que verificou na contabilidade despesas com a obra desde a competência 05/1998, no entanto, a documentação apresentada somente demonstra a existência de empregados a partir da competência 11/1998.

O fisco aduz também que constatou divergência de mais de 55% entre as horas trabalhadas constantes nos documentos fornecidos pela empresa e as horas trabalhadas necessárias a execução da edificação, calculadas de acordo com a NBR – 12721 da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT.

No entender da auditoria, tais fatos seriam suficientes a ensejar a desconsideração da contabilidade e a apuração do salário-de-contribuição por aferição indireta, mediante o cálculo da mão-de-obra empregada em proporção com a área construída e com o padrão da obra, conforme tabelas de Custo Unitário Básico – CUB fornecidas pelo Sindicato da Construção Civil.

Alerta-se que na elaboração do cálculo foram abatidos os recolhimentos efetuados, as confissões de dívida apresentadas e as notas fiscais de prestação de serviço e aquisição de concreto usinado, que efetivamente tinham vinculação com a obra em questão.

Foram acostados pelo fisco, fls. 19/48, Declaração de Informações Sobre Obra, apresentada pela empresa, memória de cálculo da apuração da mão-de-obra por aferição indireta; relação de trabalhadores que laboraram na execução da edificação e cópias de folhas do Livro Diário que, supostamente, demonstrariam o início da obra sem os lançamentos contábeis de pagamento de remuneração a trabalhadores.

A empresa apresentou impugnação, fls. 51/94, na qual alega que as despesas iniciais com a obra foram referentes a serviço de estaqueamento, cuja execução foi feita pela empresa ENGEPLAN – Engenharia e Estaqueamento Ltda. Afirma que a mão-de-obra foi totalmente fornecida pela empresa contratada.

Aduz a notificada que o cálculo das horas trabalhadas efetuado pela auditoria levou em conta a área total e não a área construída, sendo esse o motivo da divergência apontada pelo fisco. Além desses argumentos, contesta a aplicação dos acréscimos legais, a contribuição ao RAT e as contribuições destinadas aos “terceiros” e pede, ainda, o afastamento da multa em razão da ocorrência de denúncia espontânea.

O órgão de primeira instância resolveu baixar o processo em diligência para que o fisco se manifestasse sobre as razões defensórias, fl. 161.

Em seu pronunciamento, fl. 173, a auditoria afirma que não localizou na contabilidade registros de pagamentos à empresa que a notificada alega haver contratado para realizar o estaqueamento, nem notas fiscais que comprovassem a execução dos referidos serviços.

Quanto ao cálculo dos homens-hora necessários a execução da obra, o fisco apresenta nova planilha, desta feita considerando a área real global, e, ainda assim, encontrou uma divergência de 46,48%. Conclui que o levantamento deve ser mantido, posto que a contabilidade apresentada não registra o movimento real da empresa.

Cientificada do resultado da diligência, a empresa não se pronunciou.

O órgão de primeira instância decidiu pela procedência do lançamento, fls. 172/180.

Inconformada a empresa apresentou recurso voluntário, no qual alega, em apertada síntese, que:

- a) apresenta arrolamento de bens em substituição ao depósito prévio recursal;
- b) a mão-de-obra utilizada no período de 05 a 10/1995 refere-se ao estaqueamento da obra que foi realizada por outra empresa;
- c) o cálculo das horas necessárias para a construção foi efetuado tomando como base a área real global e não a área construída, sendo esse o motivo da divergência apontada pelo fisco;
- d) não há razão para desclassificação de sua contabilidade, não devendo prosperar o lançamento;
- e) a multa deve ser excluída por aplicação do instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN;
- f) a multa aplicada é inconstitucional por possuir caráter de confisco;
- g) a aplicação da taxa SELIC para fins tributários é inconstitucional;
- h) há um *bis in idem* na aplicação cumulativa de multa e juros moratórios;
- i) é ilegítima a cobrança de contribuição ao INCRA das empresas urbanas;

j) são inconstitucionais as cobranças de contribuições destinadas ao Salário Educação, ao SESI, ao SENAI e ao SEBRAE, além da contribuição ao RAT.

Pede, ao final, o cancelamento da NFLD, ou, alternativamente, a redução da multa ao patamar de 20%.

O órgão de primeira instância apresentou contra-razões, fls. 247/254, pugnano pelo desprovimento do recurso.

É o relatório.

5
Klein

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade, além de que a recorrente possuía decisão judicial garantindo o seguimento do recurso mediante a substituição do depósito prévio pelo arrolamento de bens.

Embora não suscitada, há uma preliminar que deve ser conhecida de ofício, falo da perda do direito do fisco de lançar as contribuições pela decadência. Na data da lavratura, o fisco previdenciário aplicava, para fins de aferição da decadência do direito de constituir o crédito, as disposições contidas no art. 45 da Lei nº 8.212/1991, todavia, tal dispositivo foi declarado inconstitucional com a aprovação da Súmula Vinculante n.º 08, de 12/06/2008 (DJ 20/06/2008), que carrega a seguinte redação:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

É cediço que essas súmulas são de observância obrigatória, inclusive para a Administração Pública, conforme se deflui do comando constitucional abaixo:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

(...)

Então, uma vez afastada pela Corte Maior a aplicação do prazo de dez anos previsto na Lei nº 8.212/1991, aplica-se às contribuições a decadência quinquenal do Código Tributário Nacional – CTN. Para a contagem do lapso de tempo a jurisprudência vem lançando mão do art. 150, § 4.º, para os casos em que há antecipação do pagamento (mesmo que parcial) e do art. 173, I, para as situações em que não ocorreu pagamento antecipado. É o que se observa da ementa abaixo reproduzida (REsp nº 1034520/SP, Relatora: Ministra Teori Albino Zavascki, julgamento em 19/08/2008, DJ de 28/08/2008):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. QUINQUENAL. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO



DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO. DECISÃO ULTRA PETITA. INVIABILIDADE DE EXAME EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. SÚMULA 7/STJ. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESTA PARTE, DESPROVIDO.

No caso vertente, a ciência do lançamento deu-se em 29/04/2005 e o período do crédito é de 11/1998 a 06/2004. Verifica-se recolhimentos para todo o ano de 1999 e para o ano de 2000, a exceção da competência 10/2000. Assim devem ser consideradas decadentes por quaisquer dos critérios de aferição do prazo decadencial o período de 11/1998 a 11/1999, e pelo critério do art. 150, § 4º, as competências de 12/1999 a 03/2000.

Nessa toada, das 74 competências que compõem o ARO, fl. 29, devem ser expurgadas por decadência 17 delas.

A alegação da empresa de que não há razão para desconsiderar sua contabilidade se baseia na suposta execução do serviço de estaqueamento pela empresa ENGEPLAN, no período de 05 a 11/1998, e pelo fato do fisco ter se equivocado no seu cálculo das horas necessárias a execução da obra.

A argumentação de utilização de mão-de-obra de empresa contratada não pode ser aceita, posto que não foi comprovada prestação de serviços, a uma, porque não há registro contábil de pagamentos à empresa prestadora, a duas, posto que não foi apresentado qualquer documento que viesse a comprovar a execução do serviço de estaqueamento pela empresa ENGEPLAN.

Essa linha de raciocínio, apresentada na resposta à diligência fiscal e também na decisão recorrida, não foi refutada pela notificada, que poderia, se possuísse, colacionar notas fiscais relativas ao serviço prestado, acabando assim com a celeuma.

Quanto ao cálculo das horas necessárias a realização da obra, a auditoria atendendo ao pleito da contribuinte expresso na defesa, efetuou o cálculo tomando como base a mesma área utilizada para aferir o salário-de-contribuição, tendo concluído que há uma divergência entre os valores informados pela empresa e apurados conforme as normas técnicas de mais de 46%. Sendo assim, não possa dar razão à empresa.

O arbitramento da base de cálculo de tributos em geral é prevista no Código Tributário Nacional, art. 148¹, tendo cabimento quando as informações prestadas pelo sujeito passivo não mereçam fé. Também a legislação previdenciária tem fundamentação específica para aferição indireta das contribuições, é esta a previsão dos §§ 3.º e 4.º do art. 33 da Lei n.º

¹ Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

8.212/1991², os quais trazem a possibilidade de arbitramento das contribuições, quando haja recusa, sonegação ou apresentação deficiente de informações por parte do sujeito passivo. No caso da execução de obra de construção civil, as remunerações devem ser calculada na proporção da área construída, facultando-se ao responsável produzir prova em contrário.

Na situação sob testilha, vejo que há motivos suficientes para aferição indireta da base de cálculo, posto que ficou comprovado que a contabilidade da empresa não representa o seu real movimento, quando o fisco demonstrou que houve a utilização de mão-de-obra sem o correspondente registro contábil e que os homens-hora constantes na documentação apresentada são incompatíveis com a quantidade necessária à execução de obra similar, calculadas de acordo com as normas da ABNT.

Quanto à tese do afastamento da multa por conta da aplicação do instituto da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN³, entendo que não merece acolhida. No caso sob testilha a infração que deu ensejo à desconsideração da contabilidade, que consistiu na apresentação da contabilidade contendo informação diversa da realidade, somente foi conhecida pelo fisco após a solicitação formal do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, fl.14, portanto, o ilícito administrativo se revelou após a medida fiscalizatória, o que excluiu a denúncia espontânea, nos termos do parágrafo único do art. 138 do CTN.

Quanto ao inconformismo da recorrente relativo a aplicação dos juros e da multa ao valor apurado, tenho a destacar que tais acréscimos foram calculados tomando como base a legislação de regência (arts. 34 e 35 de Lei n.º 8.212/1991), não sendo lícito ao fisco se afastar dessas prescrições legais.

Para enfrentar essas e outras questões apresentadas é necessário uma análise da constitucionalidade de dispositivos legais aplicados pelo fisco, daí, é curial que, a priori, façamos uma abordagem acerca da possibilidade de afastamento por órgão de julgamento administrativo de ato normativo por inconstitucionalidade.

² 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.

(...)

³ Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Sobre esse tema, note-se que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando, regra geral, o afastamento de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, a pretexto de inconstitucionalidade, nos seguintes termos:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Observe-se que, somente nas hipóteses ressalvadas no parágrafo único e incisos do dispositivo legal encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência.

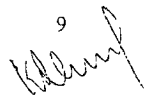
Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF nº 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

Súmula CARF Nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF⁴. Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre as alegações de inconstitucionalidade de lei e decreto trazidas pela recorrente, como é o caso da aplicação dos juros e da multa, da contribuição ao seguro de acidente de

⁴ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.
(...)

9


trabalho – RAT e das contribuições destinadas aos “terceiros” (Salário Educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE.

De todo o exposto, voto pelo reconhecimento de ofício da decadência para as contribuições relativas ao período de 05/1998 a 03/2000, e, no mérito, pelo desprovimento do recurso.

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2010


KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO - Relator



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

-Processo nº: 37098.002431/2006-82
Recurso nº: 147.135

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 2401-01.000

Brasília, 26 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