



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 10120.000152/2008-65  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-009.216 – CSRF / 2ª Turma  
**Sessão de** 17 de novembro de 2020  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ORCA CONSTRUTORA LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/05/2007 a 31/05/2007

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICA ENTRE OS JULGADOS. NÃO CONHECIMENTO.

A ausência de similitude fático-jurídica entre os julgados impede o conhecimento do recurso especial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

**Relatório**

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, em face do acórdão 2401-003.885, de recurso voluntário, e que foi totalmente admitido pela Presidência da 4ª Câmara da 2ª Seção, para que seja rediscutida a seguinte matéria: arbitramento - desconsideração da contabilidade - da base de cálculo das contribuições previdenciárias em obra de construção civil. Segue a ementa da decisão, nos pontos que interessam:

[...]

AFERIÇÃO INDIRETA DA BASE DE CÁLCULO. PROCEDIMENTO EXCEPCIONAL. CABIMENTO APENAS NAS SITUAÇÃO EM QUE FIQUE DEMONSTRADA A IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DO TRIBUTO COM BASE NA DOCUMENTAÇÃO EXIBIDA PELO SUJEITO PASSIVO.

A mera existência de irregularidades na escrita contábil do contribuinte não autoriza, por si só, a aferição indireta das contribuições, quando o fisco não demonstra que houve sonegação de documentos ou que os elementos apresentados não refletem a real remuneração paga aos segurados a serviço da empresa.

A decisão foi assim registrada:

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Carlos Henrique de Oliveira e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira que negavam provimento.

Em seu recurso especial, a Fazenda Nacional basicamente alega que:

- conforme paradigma 2403-002.342, a ausência de contabilização de fatos geradores de contribuição previdenciária é razão suficiente para que o fisco considere os registros contábeis não merecedores de fé e, como consequência, utilize o procedimento de arbitramento;
- no mesmo sentido, o paradigma 2402-003.154 afirma que, quando a escrituração contábil não registra o movimento real de remuneração dos segurados empregados em obra de construção civil ou existam discrepâncias que comprometam a confiabilidade desses registros, o lançamento pode ser realizado por arbitramento da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

O recurso foi admitido com base em ambos os paradigmas. O sujeito passivo foi intimado do acórdão de recurso voluntário, do recurso especial e do seu exame de admissibilidade, mas não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

### **1 Conhecimento**

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, caput, do Regimento Interno do CARF), mas a recorrente não demonstrou a existência de legislação tributária interpretada de forma divergente (art. 67, § 1º, do Regimento), de forma que o recurso não deve ser conhecido.

Quanto ao paradigma 2402-003.154, trata-se de autuação efetuada contra pessoa física, a qual não está legalmente obrigada a fazer contabilidade. No presente caso, ao reverso, uma das supostas falhas constatadas pela fiscalização seria exatamente a não contabilização.

Quanto ao segundo paradigma (acórdão 2403-002.342), a aferição indireta está motivada nos seguintes fatos e fundamentos:

- a) Omissão de registro das remunerações pagas aos professores que trabalharam sem formalização do contrato de trabalho no período de 02/2008 a 02/2009 (item 3.1.1);
- b) Omissão de registro das remunerações efetivamente pagas. Ficou constatada a existência de remunerações “extraoficiais” pagas a todos os professores da instituição (item 3.1.2);
- c) Ausência de registro das remunerações pagas ao Diretor Financeiro Marcelo Henriques da Silva no período 07/2009 a 13/2010 (item 3.1.3);
- d) Ausência de registro das despesas com pessoal alocado para trabalhar nos vestibulares 2008.1, 2008.2, 2009.1, 2009.2, 2010.1 e 2010.2 (item 3.1.4);

- e) Omissão de registro de valores pagos a título de pró-labore, férias e rescisões de contrato de trabalho (item 3.1.5);
- f) Omissão de registro de receitas auferidas com o recebimento de mensalidades escolares (item 3.1.6);
- g) Distorções nos lançamentos contábeis relativos às receitas obtidas com taxas de inscrição dos vestibulares (item 3.1.7);
- h) Omissão de registro das receitas decorrentes do convênio firmado com a AMATRA para cursos de pós-graduação (item 3.1.8).

(...)

Portanto, mesmo que a empresa apresente escrita contábil regular, qualquer outro documento da empresa que aponte para uma realidade contábil distorcida da escriturada, estará legitimada a autoridade fiscal a proceder com a fixação da base de cálculo mediante o critério da aferição indireta.

No presente caso, todavia, a decisão recorrida expressamente registrou que foram apresentados os documentos necessários para a quantificação da base de cálculo das contribuições, na medida em que *“foram disponibilizados os livros contábeis, folhas de pagamento, GFIP, recibos e notas fiscais, todos com vinculação inequívoca à obra”* e a *“a desconsideração total da contabilidade em razão da ocorrência de falhas em 19 dos 1.251 lançamentos contábeis mostra-se desarrazoada, até porque as falhas foram punidas com aplicação de dois autos de infração por descumprimento de obrigações acessórias”*.

A decisão recorrida ainda consigna o seguinte:

Na situação sob enfoque, verifico que fisco justificou a adoção da aferição indireta em falhas contábeis que podem ser resumidas em:

- a) contabilização de adiantamentos a empregados e pagamentos a pessoas físicas em conta própria para registro de serviços de pessoas jurídicas; a) desrespeito ao regime de caixa; b) falta de contabilização de duas notas fiscais; c) divergência entre os valores declarados na GFIP, folha de pagamentos e contabilidade para a obra em questão.

Os erros apontados quanto à escrita contábil foram punidos com a aplicação de multa em dois autos de infração, conforme mencionado no relatório deste voto.

Uma pergunta, todavia, mostra-se pertinente nesse momento: essas infrações seriam suficientes para que toda a escrita contábil fosse desconsiderada e as contribuições fossem apuradas por aferição indireta?

Fazendo-se uma interpretação sistemática entre as disposições previstas nos §§ 3. e 4. do art. 33 da Lei n.º 8.212/1991, pode-se chegar a conclusão de que é prerrogativa do fisco a utilização da aferição indireta para se calcular o montante das remunerações pagas para execução de obra de construção civil, desde que o sujeito passivo não apresente os documentos necessários ao cálculo da contribuição devida ou os apresente com deficiência.

Nessa toada, somente cabível a aferição indireta do salário-de-contribuição quando o fisco se veja impossibilitado de apurar as remunerações com base nos documentos apresentados pela empresa.

Na espécie, não se registrou a falta de apresentação de documentos necessários à quantificação da mão-de-obra, eis que foram disponibilizados os livros contábeis, folhas de pagamento, GFIP, recibos e notas fiscais, todos com vinculação inequívoca à obra.

Como se vê, portanto, inexistente similitude fático-jurídica entre o acórdão recorrido e o paradigma 2403-002.342, pois no paradigma teriam ocorrido inúmeras falhas, as quais teriam impossibilitado a aferição direta da base de cálculo do lançamento, situação que não teria se verificado na decisão recorrida.

Nesse contexto, entendo que o recurso fazendário não deve ser conhecido.

## **2 Conclusão**

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci