



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10120.006498/2007-96  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-008.433 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de julho de 2021  
**Recorrente** PRUMUS CONSTR. E EMPREENDIMENTOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/2003 a 30/06/2007

**AFERIÇÃO INDIRETA. CONSTRUÇÃO CIVIL.**

Restando comprovado não ter o registro das obras de construção civil observado os regramentos fiscais e contábeis aplicáveis, é possível ser apurada a base de cálculo das contribuições mediante o procedimento de aferição indireta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Sonia de Queiroz Accioly, Wilderson Botto (suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson.

### **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DRJ/BSA, que julgou procedente lançamento DEBCAD nº 37.055.094-3 (fls. 2 e ss, Relatório Fiscal às fls. 266/274), de contribuições sociais devidas à Seguridade Social, parte patronal, SAT/GILRAT, parte do segurado e destinada a terceiras entidades e fundos.

A autuação teve por fatos geradores a remuneração dos segurados e autônomos, contratados pela epigrafada para execução de obras e serviços diversos. Essa remuneração foi apurada por aferição indireta, com base na área construída conforme Declaração e informação sobre Obra - DISO (fls. 151/156; 162/167, 173/181; 187/195; 203/215; 229/239; 250/267); e o correspondente Aviso de Regularização de Obra (ARO) (fls. 158; 170/171; 184/185; 198/199; 223/226; 244/247; 285/288), utilizando-se a tabela do Custo Unitário Básico (CUB) referentes às

matriculas CEI n.º 50.010.96510/70; 50.012.56249/78; 50.014.35350/72; 50.015.68479/74; 50.016.61603/72; 50.018.08767/70; 50.019.60487/73; 50.019.60712/75; 50.024.72179/75; 50.024.38282/72; 50.025.83743/73.

O lançamento foi impugnado (fls. 687 e ss), conforme descrito na contestada:

Inconformada, a notificada contestou o lançamento, tempestivamente, em 25/04/2007, sendo as seguintes razões de defesa suscitadas contra a NFLD em epigrafe:

- Que em relação à afirmação de que utilizou os mesmos centros de custos (5.1.1.89.0000) para contabilização das despesas com pessoal das obras matrículas CEI n.º 50.016.61603/72; 50.018.08767/70; 50.019.60487/73 e 50.019.60712/75, a mesma é verdadeira. Porém, tais matrículas foram abertas por funcionário do INSS, que equivocadamente, ao ver que o projeto estava dividido em módulos, resolveu abrir uma matrícula para cada um. Contudo, trata-se de um só projeto, subdividido em módulos, conforme o Alvará de Licença para Construção n.º 002705 (fl. 357); a Anotação de Responsabilidade Técnica - ART (fl. 358) e correspondência emitida pela Prefeitura de Rio Quente - GO, em 21/09/05 tendo como destinatário o INSS (fl. 359);

- Que em relação à afirmação de ter sido utilizado o mesmo centro de custos (5.1.1.01.000000) para contabilização das obras Girassóis G1, Matriz Shop 62 e Residencial Triunfo a mesma não procede, pois a fiscalização não examinou o livro razão, portanto está anexando extrato de cada obra citada, ou seja: Conta 5.11.01 a 5.11.06- Obras Girassóis G1 - Período Maio/1999 a Dezembro/2001 (fls. 384/543); Conta 511.93.0000 a 511.97.0000 - Obra Residencial Triunfo - Período Janeiro a Dezembro/2006 (fls. 544/556).

- Que das obras citadas, deve-se retirar a obra Girassóis G1 (matrícula 387300073/75), que não consta do Mandado de Procedimento Fiscal, e portanto não é objeto de fiscalização;

- Que a obra Matriz Shop é de propriedade da empresa Matriz Shopping CNPJ 06.950.821/000-75 (cartão CNPJ anexo fl. 559) de quem a impugnante é sócia e cuja obra não foi executada pela impugnante, aparecendo na contabilidade apenas a aquisição de material conforme extrato do razão (fls. 566/577) e contrato (fls. 560/564).

Demandada diligência (fls. 1214/1220) pela instância de piso para melhor esclarecimento dos fatos, assim se manifestaram a fiscalização e a contribuinte, em correspondente resposta:

A autoridade lançadora, em resposta ao pedido de diligência, emitiu Relatório Fiscal Complementar (fls. 613/633) [fls. 1224/1262] informando em breve síntese:

A) Aferição Indireta

- Que a notificada apresentou os arquivos digitais de pessoal (período Janeiro/2003 a Junho/2007) e contábil (período Janeiro/2003 a Dezembro/2006), não apresentando portanto os arquivos digitais dos registros da contabilidade no período Janeiro/2007 a Abril/2007;

- Que diversos arquivos digitais apresentaram inconsistências conforme relacionado às fls. 614, e reafirmado no campo parecer conclusivo (fls. 629), tendo havido sucessivas tentativas no sentido de solucionar os problemas apresentados em relação às folhas de pagamento, culminando com o Auto-de-Infração 37.055.092-7;

- Que, analisando-se os arquivos digitais da contabilidade, foi constatado que a notificada utilizou o mesmo centro de custos (5.1.1.89.000) para a contabilização das despesas com pessoal das obras matrículas CEI N.º 50.016.61603/72, 50.018.087767-70, 50.019.60487/73 c 50.019.60712/75) bem como utilizou o mesmo centro de custos (5.1.1.01.000000) para contabilização das despesas das obras: Girassóis G1, bem como das obras Matriz Shop 62 e Residencial Triunfo. Diante do exposto, a fiscalização concluiu pela descon sideração da contabilidade, e emissão do Auto-de-Infração 37.055.091-9, código de fundamentação legal 34.

b) Quanto ao levantamento FP - Folha de Pagamento, o mesmo refere-se ao comparativo entre mão-de-obra declarada em GFIPs e os recolhimentos efetivados. Desta forma, as obras Matrículas CEI nº 50.015.68479/74; 50.024.38282/72 e 50.025.83743/73, somente tiveram inadimplência relativa à mão-de-obra declarada em GFIP e não recolhida, não sendo portanto juntado documentos de comprovação, pois suas obras não foram aferidas;

c) Todos os AROs emitidos estão corretos, sendo que os documentos de fls. 357/382 em nada modifica o débito levantado, pois os citados documentos já haviam sido analisados pela fiscalização, pois a própria empresa os tratou individualmente conforme se encontra demonstrado pelas próprias matrículas CEI inscritas pela notificada;

d) Os parâmetros utilizados, bem como a fundamentação legal, foram expostos em tópicos próprios do relatório fiscal complementar, de forma clara e precisa, assim como já previstos no anexo denominado Fundamentos Legais do Débito (fls. 117/121);

A notificada, intimada do relatório fiscal complementar (fls. 636), apresentou nova impugnação (fls. 642) [fls. 1283/1287] na qual alega manter os termos da impugnação inicial acrescentando que:

- Quanto às matrículas CEI 50.016.61603/72, 50.018.087767-70, 50.019.60487/73 e 50.019.60712/75 tratam-se de projetos de construção de casas populares atendendo requisitos de conjunto habitacional de interesse popular com área inferior a 70m2, enquadrados na tabela de custo unitário básico - CUB, e cuja mão de obra para efeito de cálculo de contribuição previdenciária é 12%, percentual este não observado pela fiscalização.

- Observou uma impropriedade contábil no centro de custos (5.1.1.01.00000) no que diz respeito à obra Matriz Shop 62, que conforme já afirmado anteriormente, trata-se de uma obra realizada por outra empresa, mas com fornecimento de material pela impugnante. Desta forma, percebendo o erro, transferiu-se os valores relativos aos materiais fornecidos para o grupo Permanente.

A exigência foi mantida no julgamento de primeiro grau (fls. 1585/1601), em decisão que teve a seguinte ementa:

#### OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL -PESSOA JURÍDICA - AFERIÇÃO.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, bem como na falta de prova regular e formalizada, o fisco pode, sem prejuízo da penalidade cabível, no caso de obra de construção civil de responsabilidade de pessoa jurídica, constituir o crédito fiscal mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, sendo efetuada através da emissão do Aviso de Regularização de Obra -ARO, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

O recurso voluntário foi interposto em 30/04/2009 (fls. 1609 e ss), sendo que nele pugna a contribuinte pela nulidade do lançamento, arguindo, em síntese, e em linha com as razões já trazidas quando da impugnação, que:

- a empresa utilizou-se de um único centro de custos para contabilização das matrículas 50.016.61603/72, 50.018.08767/70 e 50.019.60712/75, pois se tratava de um único projeto de construção de casas populares, tendo sido erro do funcionário do INSS em interpretá-lo a seu modo, atribuindo quatro matrículas;

- a utilização do centro de custo 5.1.1.01.00000 para contabilização das obras Girassóis G1, Matriz Shop e Residencial Triunfo deu-se, no que se refere a esta último, porque o centro de custo estava zerado, possibilitando sua utilização para outra obra; no que tange à Matriz Shop, efetivamente houve equívoco, então foi providenciada a retificação do Diário e documentos fiscais e contábeis;

- os erros do Manad foram decorrentes de desconhecimento do programador, e o Residencial Triunfo é obra de interesse social, não havendo o fiscal atentado para tal fato quando projetou o débito, havendo erro no enquadramento do CUB;

- ao contrário do que insinua o auditor, com base em exame de processo trabalhista, a empresa não tem como prática pagar salários em folha extra, devendo ser a utilização de aferição indireta realizada com muito cuidado – nesse sentido, traz decisão judicial e entendimento administrativo.

É o relatório

## Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Impende assinalar, de início, que embora a interessada postule a nulidade da NFLD, os fundamentos trazidos para tanto se consubstanciam em razões de mérito, e nessa qualidade serão enfrentadas.

Assim pontuado, verifica-se não ter a contribuinte razão na sua inconformidade quanto à realização de aferição indireta.

Com efeito, ela admite expressamente ter havido abertura de matrículas CEI diversas, ainda que pretensamente relacionada com um único projeto, de conjunto habitacional. Defende, contudo, que assim o teria feito por orientação de funcionário do INSS.

Ocorre, entretanto, não existir qualquer prova de ter sido dada tal orientação. Ademais, a contribuinte é que é a responsável última por tal abertura de matrículas, sendo descabido procurar eximir-se de seus deveres legais imputando eventual inadequação a terceiro, tanto mais quando prova alguma traz da aventada narrativa.

Veja-se que foi a própria recorrente que efetuou o preenchimento das Declarações de Informações sobre Obras – DISO, optando então pela matrícula individual dos respectivos empreendimentos. E sendo assim, deveria ter observado os comandos legais e normativos aplicáveis, a saber, art. 32, II da Lei 8.212/91, art. 225, § 13, II, do Decreto 3.048/99, e art. 419, parágrafo único da IN SRP 03/05, então vigente. Vale reproduzir, por oportuno, o citado art. 225 do Decreto 3.048/99, no que interessa:

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;

(...)

§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:

(...)

**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. (grifei)

E, não o havendo feito, ou seja, utilizando-se de um único centro de custos para contabilização das matrículas 50.016.61603/72, 50.018.08767/70 e 50.019.60712/75, incorreu nas disposições dos §§ 3º a 6º do art. 33 da Lei 8.212/91, c/c o art. 473, I a V, da IN SRP 03/05, sendo assim perfeitamente aplicável a aferição indireta realizada. Aferição indireta essa a qual, não é demasiado anotar, utilizou-se do CUB divulgado e adequado ao tipo de obra (casa popular), tudo em conformidade com os regramentos do art. 435, § 1º, e 443, parágrafo único da IN SRP 03/05.

Noutro giro, admite a empresa ter-se utilizado de um mesmo centro de custo 5.1.1.01.00000 para contabilização de outras diversas obras - Girassóis G1, Matriz Shop e Residencial Triunfo - e, ainda que o tenha feito por estar tal 'centro' de custos zerado, ou ainda, tenha promovido posteriormente retificação contábil do equívoco, consoante alegado, e do que não há evidências, o fato é que o procedimento por ela efetuado está em dissonância com as regras normativas tributárias atinentes ao particular, já mencionadas, reforçando o entendimento pela correção da autuação fiscal.

Na sequência, ingressa a recorrente na argumentação de que eventuais erros no preenchimento do Manad, no qual não constaram os dados contábeis de 2007, são de responsabilidade do programador, que estaria "aprendendo a lidar com a novidade técnica", arguição que, à evidência, em nada lhe socorre, já que como pessoa jurídica é a responsável última pelo preenchimento do Manad. E melhor sorte não favorece o argumento de que teria havido enquadramento errado no CUB no tocante ao empreendimento Residencial Triunfo, já que demonstrado nos autos que a definição do CUB a ser utilizado na autuação adveio de informações prestadas pela própria empresa na Declaração e Informação sobre Obra - DISO. Caberia, então, à interessada demonstrar claramente eventual desconformidade do valor constante dessa fonte de dados com os parâmetros utilizados nos cálculos fiscais, o que não sucedeu na espécie.

Por fim, quanto à passagem em que a fiscalização diz, com base em sentença trabalhista movida contra a contribuinte, que "restou provado a prática dessa empresa em pagar salários extra folha de pagamentos", não se vislumbra, de modo algum, tal referência como tendo sido determinante para a imputação fiscal ora questionada. Trata-se de reforço argumentativo, despiciendo e de maneira alguma relevante, para a formação do convencimento do julgador acerca dos fatos controversos, e sobre o direito aplicável no caso concreto.

Em suma, constata-se que a contribuinte, confessadamente, efetuou diversos equívocos na contabilização das obras de construção que realizou - ainda que os trate com menoscabo, ou que os impute a terceiros - os quais deram azo ao lançamento questionado, o qual não merece reparos.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson

