



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10215.720032/2014-77</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2004-000.400 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	9 de fevereiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ARTE CONSTRUTORA LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/02/2013 a 28/02/2013

RECURSO. INTERPOSIÇÃO PREMATURA. EXTEMPORANEIDADE. INOCORRÊNCIA.

Preenche o requisito extrínseco de admissibilidade o recurso interposto antes do início do termo *a quo*.

NULIDADE. RECURSO. FALTA DE UTILIDADE. LEI VIGENTE À ÉPOCA DA OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES. CONSTRUÇÃO CIVIL. OBSERVÂNCIA.

Carece de utilidade o recurso que pretende a aplicação de regramento idêntico ao utilizado pela fiscalização.

No cálculo da remuneração despendida na execução da obra e do montante das contribuições devidas, se for o caso, será considerada como competência de ocorrência do fato gerador o mês da emissão do ARO.

LANÇAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA DAS BASES DE CÁLCULO. HIPÓTESES AUTORIZADORAS. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Constatando-se que a ausência de contabilidade regular do contribuinte aberta a possibilidade de aferir-se indiretamente as bases imponíveis das contribuições sociais, com a inversão do ônus probatório.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares e negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora**

*Assinado Digitalmente*

**Liziane Angelotti Meira** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Cleberson Alex Friess (Substituto Integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por ARTE CONSTRUTORA LTDA. contra o acórdão, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE), que julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se as seguintes exigências:

**DEBCAD nº 51.057.748-2:** referente às contribuições destinadas à Seguridade Social correspondentes à parcela patronal, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), calculadas sobre a remuneração da mão-de-obra utilizada na construção civil aferida indiretamente, totalizando R\$ 91.346,89;

**DEBCAD nº 51.057.749-0:** referente às contribuições destinadas à Seguridade Social correspondentes à parcela dos segurados empregados incidente sobre suas remunerações, aferida indiretamente, no total de R\$ 33.989,55;

**DEBCAD nº 51.057.750-4:** referente às Contribuições destinadas às outras entidades ou fundos, “Terceiros” (FNDE/INCRA/SENAI/SESI/SEBRAE), incidentes sobre a remuneração da mão-de-obra aplicada em construção civil, aferida indiretamente, perfazendo R\$ 24.642,41.

Cientificada do lançamento apresentou impugnação (f. 78/99) suscitando, em apertada síntese, *preliminarmente*, a nulidade do lançamento seja **i)** “pela aplicação de norma posterior aos fatos geradores, em ofensa ao prescrito pelo caput do art. 144 do CTN; seja **ii)** pelo cerceamento de defesa, tanto pela “ausência de fundamentação fática do auto de infração”, quanto pela “ausência de fundamentação para aplicação do arbitramento.” *No mérito*, aclara quais as regras contratuais acordadas para a realização da obra, pedindo a revisão do cálculo do montante devido. *Em caráter subsidiário*, pediu o abatimento dos valores que supostamente sofreram retenção.

Ao apreciar os motivos de insurgência, prolatado o acórdão assim ementado:

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

**Período de apuração: 01/02/2013 a 28/02/2013**

**OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL EXECUTADA POR PESSOA JURÍDICA.**

A pessoa jurídica, dona da obra ou executora da obra de construção civil, é responsável pelo pagamento de contribuições em relação às remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados que lhe prestaram serviços na obra.

**Impugnação Improcedente****Crédito Tributário Mantido (f. 174)**

Expedida carta de intimação do resultado de julgamento, acostado aos autos AR atestando ter sido a correspondência “devolvida” (f. 186), o que ensejou fosse a intimação ultimada pela via editalícia – *vide* f. 188.

Embora apenas formalmente cientificada em **4 de janeiro de 2021** – *vide* f. 188 – apresentou, em **2 de agosto de 2020** (f. 190), recurso voluntário (f. 192/205), replicando as preliminares de nulidade da autuação e a pretensão de compensação de valores supostamente recolhidos.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheira **Ludmila Mara Monteiro de Oliveira**, Relatora

Acerca do preenchimento dos pressupostos de admissibilidade, anoto que Tribunal Pleno do exc. Supremo Tribunal Federal, nos idos de 2015, modificou o entendimento até então remansoso de que o recurso interposto prematuramente não haveria de ser conhecido por não preencher pressuposto extrínseco de admissibilidade, sob o argumento de que “a extemporaneidade não se verifica com a interposição de recurso antes do termo a quo e consequentemente não gera a ausência de preenchimento de requisito de admissibilidade da tempestividade.”<sup>1</sup>

Colocando uma pá de cal sobre a controvérsia está o disposto no §4º do art. 218 do CPC/15, neste âmbito aplicado subsidiariamente – *ex vi* do seu art. 15 –, razão pela qual, a despeito da prematuridade na interposição, há de ser reconhecida a tempestividade do recurso. **Preenchidos os demais pressupostos de admissibilidade, dele conheço.**

**I – DAS PRELIMINARES****I.1 – DA (IN)OBSERVÂNCIA DO ART. 144 DO CTN**

Insiste, em grau recursal, que com arrimo no disposto no art. 144 do CTN deve o lançamento se reportar à data do fato gerador da obrigação, razão pela qual o correto seria aplicar

<sup>1</sup> STF. AI nº 703269 AgR-ED-ED-EDv-ED, Rel. Min. LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 05/03/2015.

as previsões contidas na IN SRP nº 3, de 14/07/2005, e não na IN RFB nº 971/2009. Pretende, por esse motivo, a declaração da nulidade da autuação.

As razões lançadas, idênticas à da defesa de ingresso, negligenciam os motivos declinados pela instância de piso que demonstram a identidade do regramento contido em ambas as Instruções Normativas trazidas à baila. Tal fato comprova, em verdade, falta de utilidade e consequente ausência de interesse recursal, eis que, ainda que acolhido seu pedido, nenhum proveito teria a parte Recorrente. Replico, no que importa, as palavras do julgador de piso:

A **Instrução Normativa SRP nº 3**, publicada no D.O.U. de 14/07/2005, citada pela defesa e em vigor à época em que a obra foi realizada, estabelecia que:

Art. 431. A partir das informações prestadas na DISO , após a conferência dos dados nela declarados com os documentos apresentados, será expedido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) o ARO , em duas vias, destinado a informar ao responsável pela obra a situação quanto à regularidade das contribuições sociais incidentes sobre a remuneração aferida, sendo que: (Redação dada pelo (a) Instrução Normativa RFB nº 829, de 18 de março de 2008).

[...]

§ 2º **No cálculo da remuneração despendida na execução da obra e do montante das contribuições devidas, se for o caso, será considerada como competência de ocorrência do fato gerador o mês da emissão do ARO** , e o valor das contribuições nele informadas deverá ser recolhido até o dia dez do mês subsequente ao da sua emissão, prorrogando-se o prazo de recolhimento para o primeiro dia útil seguinte, se no dia dez não houver expediente bancário. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 774, de 29 de agosto de 2007)

A **Instrução Normativa RFB nº 971**, publicada no D.O.U. de 17/11/2009, em vigor à época da apresentação da Diso estabelecia que:

Art. 340. Para as pessoas jurídicas sem contabilidade regular físicas, a partir das informações prestadas na DISO e para as pessoas , após a conferência dos dados nela declarados com os documentos apresentados, será expedido pela RFB o ARO, em 2 (duas) vias, destinado a informar ao responsável pela obra a situação quanto à regularidade das contribuições sociais incidentes sobre a remuneração aferida, sendo que:

[...]

§ 2º **No cálculo da remuneração despendida na execução da obra e do montante das contribuições devidas, se for o caso, será considerada como competência de ocorrência do fato gerador o mês da emissão do**

**ARO**, e o valor das contribuições nele informadas deverá ser recolhido até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da sua emissão, antecipando-se o prazo de recolhimento para o dia útil imediatamente anterior, se no dia 20 (vinte) não houver expediente bancário.

**Constata-se, portanto que a legislação citada pela defesa (IN SRP nº 3/2005), vigente por ocasião da realização da obra, determinava que deveria ser considerada como competência de ocorrência dos fatos geradores o mês da emissão do ARO, redação que foi mantida na IN RFB nº 971/2009, vigente por ocasião da emissão do ARO.**

**Assim, como a Diso foi apresentada pelo contribuinte em 13/02/2013, o ARO foi emitido com a competência 02/2013,** sendo esta competência considerada como da ocorrência dos fatos geradores, estando correta, portanto a indicação da fundamentação legal, não havendo que se falar em nulidade por esse motivo. (sublinhas deste voto)

Seja pela correta indicação do regramento aplicável, seja pela ausência de utilidade, **rejeito a preliminar de inobservância do art. 144 do CTN.**

## **I.2 – DA (IN)OBSERVÂNCIA DOS DIREITOS E GARANTIAS PROCESSUAIS**

Repisa ainda, valendo-se das mesmas razões explicitadas na defesa de ingresso, que teria sido cerceado seu direito de defesa, porquanto sequer pode compreender o porquê da aferição indireta da base de cálculo das contribuições.

Para contraditar o que pontuado pela DRJ, diz que “o procedimento da aferição indireta não foi escolha da Recorrente, mas o único previsto pela legislação **para o caso de a empresa não dispor de contabilidade.**” (f. 202) Completa afirmando que “**o arbitramento é medida excepcional** que quebra a normalidade do procedimento de apuração do crédito tributário, por isso, tem emprego limitado e comedido.” (f. 203)

Deveras, o “arbitramento é medida excepcional” aplicável em situações como a que ora se aprecia em que “a empresa não disp[õe] de contabilidade.” Valho-me, mais uma vez, das razões lançadas pela instância a quo para justificar o acerto do lançamento ultimado com base nos documentos apresentados pela parte ora Recorrente que compareceu à Receita Federal para realizar a regularização de sua obra:

Inicialmente cabe salientar que, conforme relatado e não infirmado pela defesa, “... **com o intuito de regularização da obra de construção civil sob sua responsabilidade, o contribuinte compareceu à Delegacia da Receita Federal em Santarém (DRF/SAN) em fevereiro de 2013 e apresentou, entre outros, os seguintes documentos relacionados à obra: Declaração e Informação sobre Obra (DISO) ...**”

Assim **as contribuições foram apuradas e o ARO foi emitido com base nas informações prestadas pelo próprio contribuinte através da Diso apresentada.**

Consta ainda à fl. 39, requerimento firmado pelo próprio contribuinte (através de seu procurador outorgado segundo procuração de fl. 19) em que solicita expressamente que a referida obra seja regularizada mediante constituição e recolhimento das contribuições devidas "... incidentes sobre a remuneração apurada por aferição indireta na forma prevista no ato normativo próprio de construção civil, reconhecendo devidas as contribuições assim calculadas...". E dessa forma foi feito, conforme sua solicitação no citado requerimento.

A IN RFB nº 971/2009 (com a redação vigente por ocasião da apresentação da Diso) estabelece que:

Art. 328. O responsável pela obra de construção civil, pessoa jurídica, está **obrigado a efetuar escrituração contábil relativa a obra**, mediante lançamentos em centros de custo distintos para cada obra própria ou obra que executar mediante contrato de empreitada total, conforme disposto no inciso IV do art. 47, observado o disposto nos §§ 5º, 6º e 8º do mesmo artigo.

(...)

**Ante o exposto, para que a apuração por aferição indireta não fosse efetuada bastava ao contribuinte apresentar a sua contabilidade com a Diso e, principalmente não requerer que a apuração por aferição indireta fosse efetuada, como requereu.**

Ainda assim, o contribuinte poderia, **por ocasião da defesa, apresentar a comprovação de possuir escrituração contábil regular, mas sequer alegou possuí-la.** Pelo contrário, afirmou na defesa que estava desobrigado de manter escrituração contábil regular. (sublinhas deste voto)

Em grau recursal insiste na tese, desamparada de fundamentação, de que "estava legalmente desobrigada a manter a escrituração contábil." Ora, se não possui a contabilidade, como reconhece, dado azo à aferição indireta da base de cálculo das contribuições. Acrescento que, a despeito de alegar o cerceamento de defesa, porquanto não seria possível compreender como se chegou ao montante apurado, certo terem sido os valores indiretamente aferidos a partir das informações que a própria Recorrente lançou em sua DISO.

Da análise conjugada do dossiê fiscal (f. 2/41), do auto de infração (f. 43/66) e de seu respectivo relatório fiscal (f. 67/73), descrito e fundamentado o procedimento utilizado, razão tampouco acolho a preliminar de cerceamento de defesa.

## II – DO PEDIDO SUBSIDIÁRIO

Em sede recursal insiste que “não se pode dizer que tais recolhimentos já foram considerados no ARO” (f. 204) e que,

diferentemente do afirmado pelo julgador de primeira instância, essas contribuições não são aquelas consideradas e abatidas no ARO, bastando conferir os valores constantes do ARO (f. 41) e aqueles descritos nas notas fiscais e GPS correspondentes (f. 20/38).

Apesar da insistência, analisando as folhas indicadas na peça recursal – *vide* f. 20/41 – comprovo a verossimilhança da assertiva da DRJ, eis que as

**notas fiscais apresentadas não se referem a mão de obra terceirizada, mas a mão de obra própria**, que já foi considerada no ARO através das GFIP e respectivos recolhimentos, portanto não podem ser consideradas ou compensadas na presente autuação.

Para a restituição dos valores retidos em nota fiscal de prestação dos serviços, além de sobre seus ombros repousar o ônus de comprovar a certeza e liquidez dos recolhimentos, como bem lançado pela DRJ, há de ser observado procedimento próprio. **Deixo de acolher o pedido subsidiário.**

### III – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **conheço do recurso, rejeito as preliminares e nego-lhe provimento.**

*Assinado Digitalmente*

**Ludmila Mara Monteiro de Oliveira**