



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10380.722423/2010-91
ACÓRDÃO	2401-012.463 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LOTIL CONSTRUÇOES E INCORPORACOES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/11/2007 a 31/08/2009

NULIDADE. INEXISTÊNCIA. REQUISITOS DO LANÇAMENTO. DIREITO DE DEFESA.

Preenchidos os requisitos do lançamento, não há que se falar em nulidade, nem em cerceamento do direito de defesa.

ARBITRAMENTO. ÔNUS DA PROVA.

A fiscalização está autorizada legalmente a lançar de ofício, arbitrando as importâncias que reputarem devidas, com base em elementos idôneos de que dispuser, quando a contabilidade da empresa não registrar o movimento real de remuneração de segurados a seu serviço, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

PERÍCIA. DILIGÊNCIA.

A autoridade julgadora determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Elisa Santos Coelho Sarto, Márcio Henrique Sales Parada, Leonardo Nuñez Campos, Wilderson Botto e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração - AI, lavrado contra o contribuinte em epígrafe, relativo a lançamento de contribuições sociais para outras entidades e fundos (terceiros), conforme Relatório Fiscal, fls. 26/40.

Consta do relatório fiscal, conforme resumido no acórdão de impugnação:

1. Foram lançadas contribuições incidentes sobre pagamentos efetuados a empregados da empresa não declarados em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP e apurados por meio de aferição indireta, referentes à obra de construção civil com matrícula CEI 32.110.03009/75.
2. A empresa autuada e Fujita Engenharia Ltda. celebraram contrato para a constituição do Consórcio LOTIL/FUJITA, visando à execução das obras e serviços de ampliação do sistema de abastecimento de água de Mombaça, objeto do contrato nº 52/2007-PROJU-CAGECE celebrado entre a Companhia de Água e Esgoto do Ceará – CAGECE e o consórcio (Obra com Matrícula CEI 32.110.03009/75).
3. A cláusula 4ª do contrato de constituição do Consórcio LOTIL/FUJITA dispõe que a liderança e administração do consórcio cabe à autuada, que tem responsabilidade pela escrituração contábil do mesmo (cláusula 7ª, §2º).
4. A participação das consorciadas na composição do Consórcio LOTIL/FUJITA é de 50% (cinquenta por cento) para cada empresa (cláusula 3ª). As consorciadas se comprometem a atuar em conjunto na condução dos trabalhos (cláusula 3ª) e a emitir contra a CAGECE as faturas dos serviços executados (cláusula 7ª, §3º).
5. Foi realizada diligência fiscal na empresa Fujita Engenharia Ltda, tendo ela apresentado os livros contábeis, bem como esclarecimentos por escrito acerca da sua participação na execução da obra. Após análise desses dados, a Auditoria concluiu que a atividade objeto do contrato nº 52/2007-PROJU-CAGECE foi exercida unicamente pela Lotil Construções e Incorporações Ltda., não tendo a outra empresa participado da execução da obra, não empregando mão de obra, nem emitindo fatura ou nota fiscal de serviços para a CAGECE.
6. A empresa Fujita Engenharia Ltda. atuou como investidora da obra, já que somente contabilizou o valor de R\$ 200.000,00 na conta do ativo permanente do

grupo Investimentos Avaliados pelo Custo de Aquisição – 1.3.1.2.16 – Consórcio Cagece Mombaça-Lotil em 1º/02/2008, do qual já houve crédito de retiradas de investimento.

7. Agindo assim, as empresas descumpriram as cláusulas do contrato do consórcio e não obedeceram aos pressupostos necessários para a configuração como consórcio de empresas previstos na legislação pertinente.

8. Ao contrário do que define a Lei nº 6.404/1976, art. 279, o Consórcio LOTIL-FUJITA não define as prestações específicas de cada consorciada, dispondo apenas que elas comprometem a atuar em conjunto, o que sequer ocorreu. Ademais, apesar de intimada a apresentar a certidão de arquivamento do contrato de consórcio no Registro do Comércio, acompanhada da sua publicação, a empresa não apresentou esse documento.

9. Conforme a Instrução Normativa RFB nº 834/2008, art. 3º, cada pessoa jurídica participante do consórcio deve apropriar as suas receitas, custos e despesas incorridos, proporcionalmente à sua participação no empreendimento, conforme documento arquivado no órgão de registro. A NBCT nº 10.20 prescreve que o saldo apurado na demonstração de resultado do consórcio deve ser transferido às empresas consorciadas na proporção prevista no contrato. Contudo, a empresa autuada apropriou 100% dos custos e despesas incorridas na obra e não 50%, conforme dispunha a cláusula 3ª do contrato do consórcio.

10. Além disso, a Lotil não manteve registro contábil das operações do consórcio em escrituração segregada de sua contabilidade, lançando os eventos contábeis da obra do consórcio nas mesmas contas contábeis destinadas aos registros concernentes às suas outras obras. Tal fato confronta com o disposto na Instrução Normativa RFB nº 834/2008, art. 3º, §2º. Da mesma forma, as notas fiscais foram emitidas apenas pela Lotil, diferentemente do previsto no contrato do consórcio e na Instrução Normativa RFB nº 834/2008, art. 4º.

11. Dessa forma, restou descaracterizado o consórcio, tendo sido a obra, na verdade, executada apenas pela Lotil.

12. Foi constatado que não foram escrituradas nos livros contábeis da Lotil:

- i. a folha de pagamento do período 1º/04/2008 a 30/04/2008;
- ii. a folha de pagamento da diferença de salário do período 1º/01/2008 a 31/01/2008;
- iii. o pagamento de verbas rescisórias, inclusive saldo de salário, dos empregados Jucilon Fernandes da Silva (02/03/2008), Natanael Lima de Sousa (1º/03/2008), Osmar Cruz da Silva (02/03/2008) e Raimundo Farias de Holanda (05/03/2008);
- iv. as parcelas descontadas dos empregados a título de participação em despesas com alimentação.

13. Foram contabilizadas aquisições de materiais para a execução da obra, tais como materiais hidráulicos e hidrosanitários (conta 331010001), materiais elétricos (conta 331010002) e materiais de pintura (conta 33100009), conforme planilhas anexadas.

14. A empresa não contabilizou pagamentos de remuneração a profissionais utilizados nos serviços que demandam mão de obra especializada, tais como bombeiro hidráulico, eletricista, pintor, dentre outros.

15. A empresa não contabilizou os eventos contábeis ocorridos na obra em conta específica, já que não utilizou centros de custo distintos para cada obra de construção civil. Tal fato dificultou muito a localização dos eventos contábeis ocorridos na obra fiscalizada.

16. A empresa foi intimada para apresentar as folhas de pagamento e termos de rescisão de contrato de trabalho mencionadas e o demonstrativo da mão de obra empregada na execução dos serviços relacionados às aquisições de materiais constatadas. Decorrido o prazo, não apresentou nem os documentos, nem as demonstrações solicitados. Ademais, disse que não localizou em sua escrita contábil os referidos pagamentos.

17. A Auditoria verificou, ainda, que apesar de constar nas folhas de pagamento das competências 12/2008, 01/2009, 02/2009 e 03/2009 a rubrica “Desconto de alimentação”, os descontos não foram contabilizados, bem como não foram escrituradas as despesas com alimentação.

18. Dessa forma, em face de a contabilidade não registrar o movimento real da remuneração dos segurados a serviço da empresa, com base no art. 33, §3º, da Lei nº 8.212/1991, o levantamento do débito foi efetuado por aferição indireta. Os procedimentos adotados foram aqueles previstos na Instrução Normativa SRP nº 03/2005, art. 473, caput, III, §1º, c/c art. 597, caput, I, II, §1º e o art. 605, caput, V.

19. Foi utilizado como critério de apuração da mão de obra, o valor destacado nas notas fiscais de serviços. O valor total verificado em todas as notas fiscais foi dividido pela quantidade de competências para as quais houve declaração de mão de obra em GFIP (24 competências: 11/2007 a 09/2009), o que resultou em uma média mensal de R\$ 88.033,51. Após dedução da mão de obra informada em GFIP (Instrução Normativa SRP nº 03/2005, art. 474, §2º), foi encontrado o valor da mão de obra aferida.

Cientificada do lançamento, a autuada apresentou impugnação na qual afirma que o relatório de fundamentos legais do débito é genérico e impreciso, caracterizando cerceamento do direito de defesa. Aduz que a fiscalização errou ao não considerar os livros fiscais e contábeis da empresa, nos quais foram contabilizadas as folhas de pagamento da empresa e que foram usadas grandes máquinas e equipamentos que diminuem a necessidade de mão de obra. Afirma haver falta de clareza na apuração da base de cálculo. Questiona a aferição indireta e percentual

utilizado e afirma possuir contabilidade regular. Requer a realização de perícia, apresenta quesitos e indica assistente técnico.

Foi proferido o Acórdão 08-30.879 - 6ª Turma da DRJ/FOR, fls. 549/561, que julgou procedente em parte a impugnação da Lotil. A procedência parcial deveu-se à redução do valor lançado, por entender que houve subempreitada e ainda redução da alíquota aplicada à aferição:

Portanto, a despeito de o percentual de quatorze por cento (14%) estar definido nas Instruções Normativas como o mínimo, o que possibilita a aferição de maior valor, este deve ser pautado em critério aceitável e motivado. A Auditoria aplicou valor que consistiu na mão de obra destacada na nota fiscal, parâmetro que não se amolda inteiramente à base de cálculo que se quer chegar, conforme dito no parágrafo anterior. Entendo, pois, que deve ser aplicado o percentual do quatorze por cento (14%) previsto nas Instruções Normativas e mencionado pela autoridade fiscal no seu relatório.

Por outro lado, não se pode ignorar que houve uma subempreitada não considerada no momento do cálculo efetuado pela agente fiscal e provada agora por ocasião da defesa da empresa fiscalizada. Parte dos trabalhadores que atuou na obra foi contratada pela subempreiteira, sendo sua a responsabilidade pelo pagamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações correspondentes. A obrigação da subcontratante se resumiu à retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/1991, a qual foi integralmente recolhida no que diz respeito às notas fiscais por ela apresentadas juntamente com a impugnação.

Dessa forma, entendo que, tratando-se do mesmo serviço, a remuneração apurada em 14% do valor bruto das notas fiscais da subcontratada, Sanefor, referentes à execução das obras de saneamento no Município de Mombaça/CE, deve ser deduzida da remuneração aferida pela Auditora Fiscal. Vale observar que as notas fiscais 4 (26/10/2009), 10 (1º/04/2008), 12 (05/05/2008), 14 (09/06/2008) e 16 (08/07/2008) se referem a locação de equipamentos sem operador, nada havendo de mão de obra a deduzir. Segue tabela com o valor bruto das notas fiscais da Lotil, a remuneração aferida com o percentual de 14%, o valor bruto das notas fiscais da Sanefor e a remuneração aferida nessas notas fiscais com o mesmo critério: [...]

Cientificada do Acórdão em 10/12/2014 (Aviso de Recebimento – AR de fl. 566), a autuada apresentou recurso voluntário em 18/12/2014 (carimbo à fl. 568), fls. 568/587, que contém, em síntese:

Preliminarmente, repete o argumento apresentado na impugnação de que o relatório de fundamentos legais do débito é genérico e impreciso, caracterizando cerceamento do direito de defesa. Cita doutrina e decisões do antigo Conselho de contribuintes.

Reafirma que a base de cálculo está em desconformidade com seus documentos. Aduz que a fiscalização errou ao não considerar os livros fiscais e contábeis da empresa, nos quais foram contabilizadas as folhas de pagamento da empresa e que foram usadas grandes máquinas e

equipamentos que diminuem a necessidade de mão de obra. Diz que firmou contrato de subempreitada. Cita decisões do antigo Conselho de contribuintes. Afirma haver falta de clareza na apuração da base de cálculo

No mérito, questiona a aferição indireta e a desconsideração da sua contabilidade, já entende que mantinha contabilidade regular. Descreve pagamentos feitos em cheque e lançamentos contábeis. Cita jurisprudência.

Discorre sobre verdade material e necessidade de perícia.

Pede seja declarada a improcedência do lançamento. Se assim não se entender, requer a realização de perícia, apresentando quesitos e apontando assistente técnico.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Miriam Denise Xavier**, Relatora

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi apresentado no prazo legal, portanto, deve ser conhecido.

PRELIMINAR

A recorrente alega cerceamento de defesa porque o relatório de fundamentos legais do débito – FLD é genérico e impreciso.

Sobre o mesmo argumento, assim restou consignado no acórdão recorrido:

No caso, não bastasse o relatório FLD, no Relatório Fiscal, a Auditora descreveu todos os fatos, relacionando-os à fundamentação legal aplicada, didaticamente e de forma minuciosa, inclusive quanto à motivação para a aferição indireta.

Ademais, todos os elementos contidos no art. 142 foram cumpridos, restando plenamente evidenciado todo o procedimento adotado, com fundamentos e bases fáticas e legais. Na realidade, apesar de a impugnante reclamar da impossibilidade de uma defesa plena, da leitura da sua peça depreende-se ter ela compreendido inteiramente todo o procedimento efetivado, as contribuições lançadas, as alíquotas aplicadas e, principalmente, a forma como foi aferida a base de cálculo, bem como a legislação especificada no Relatório Fiscal e FLD. Tanto assim que chega a discutir a legislação e a refutar o procedimento da Auditoria em detalhes.

Dessa forma, foi plenamente atendido o direito da empresa à ampla defesa, tendo ela disposto do prazo legal para o exercício do seu direito.

Como visto, ao contrário do que alega a recorrente, o lançamento foi constituído conforme determina o CTN, art. 142:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Toda a situação fática que determinou a ocorrência do fato gerador foi detalhadamente descrita no Relatório Fiscal. A fundamentação legal está descrita tanto do FLD quanto no relatório fiscal.

O sujeito passivo foi identificado e regularmente intimado da autuação. Foram cumpridos os requisitos do Decreto 70.235/72, art. 10, não havendo que se falar em nulidade ou cerceamento do direito de defesa.

Acrescente-se que foi devidamente concedido ao autuado a oportunidade de apresentar documentos durante a ação fiscal, prazo para apresentar impugnação e produzir provas.

Assim, uma vez verificado a ocorrência do fato gerador, o auditor fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados e efetuar o lançamento tributário.

No caso, inexistentes qualquer das hipóteses de nulidade previstas no Decreto 70.235/72, art. 59.

Esclarece-se que não há decretação de nulidade do lançamento sem prejuízo à parte. Em que pese o discurso de existência de vício, a recorrente não revela, efetivamente, o dano sofrido que lhe obstou o pleno exercício do direito de apresentar documentos e/ou prestar esclarecimentos sobre os fatos investigados.

Não é causa de nulidade do procedimento fiscal o descontentamento no que tange à avaliação dos elementos de prova e de direito pela autoridade lançadora.

Quanto à jurisprudência e decisões administrativas citadas na impugnação e no recurso, o julgador não é obrigado a se manifestar, pois a elas não está vinculado.

Sendo assim, rejeita-se a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

Alega ainda que a base de cálculo está em desconformidade com seus documentos. Este argumento se refere ao mérito e será tratado a seguir.

MÉRITO

Quanto ao mérito, a recorrente questiona a aferição indireta e entende que mantinha contabilidade regular.

Também alega que a fiscalização errou ao não considerar os livros fiscais e contábeis da empresa, nos quais foram contabilizadas as folhas de pagamento da empresa e que foram usadas grandes máquinas e equipamentos que diminuem a necessidade de mão de obra. Diz que firmou contrato de subempreitada.

No presente caso, conforme relatado, a fiscalização constatou que não foi escriturada a folha de pagamento de abril/2008, não consta da folha de pagamento de janeiro/2008 a diferença de salário, não foram lançadas as verbas rescisórias em março/2008, não foram escrituradas as parcelas descontadas dos empregados relativas a alimentação, **a empresa não contabilizou pagamentos a profissionais** utilizados nos serviços que demandam mão de obra especializada. Também não contabilizou os eventos da obra em contas específicas.

Diante desses fatos, justifica-se o arbitramento, conforme determina a Lei 8.212/91:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

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;

[...]

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

[...]

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

[...]

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

E o Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.049/1999, determina:

Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a

Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, **bem como aquele que contenha informação diversa da realidade**, ou, ainda, que omita informação verdadeira. (grifo nosso)

Logo, sem razão a recorrente ao questionar o cabimento da aferição indireta.

Quanto à base de cálculo e alíquotas aplicadas, o argumento foi apresentado na impugnação e, conforme acórdão recorrido, o lançamento foi retificado, sendo reduzida a alíquota de 30% para 14%, exatamente como alegado na impugnação, além de outras correções, como a exclusão relativa à subempreiteira.

Os cheques informados na impugnação e no recurso relacionados a lançamentos contábeis parciais não são suficientes para afastar a aferição indireta efetuada.

Sendo assim, não há novos elementos capazes de determinar correção no lançamento efetuado para mais do que já foi realizado pela DRJ.

PERÍCIA

Diante da situação que se apresenta, desnecessária a realização de perícia.

Considerando que os julgadores possuem o devido conhecimento especializado sobre a legislação e sua aplicação, e que não há dúvida quanto aos fatos que ensejaram o lançamento mantido, forma de apuração, base de cálculo e alíquotas aplicadas, prescindível a realização de perícia. Nenhum documento novo foi apresentado no recurso, que demandasse exame por parte da fiscalização.

Diante da ausência de qualquer forma de evidenciação do que se pretende comprovar, incabível a realização de perícia.

CONCLUSÃO

Diante do exposto voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier