



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10980.720478/2012-69</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2101-003.196 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de julho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	BGV ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/05/2008 a 31/07/2009

NULIDADE DA DECISÃO A QUO. FALTA DE ENFRENTAMENTO DE TODOS OS PONTOS TRAZIDOS NA IMPUGNAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

O julgador não é obrigado a se manifestar sobre todas as alegações das partes, nem a se ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a se manifestar acerca de todos os argumentos presentes na lide, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão.

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/05/2008 a 31/07/2009

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. REMUNERAÇÃO PAGA. AFERIÇÃO INDIRETA.

Na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo, 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, de acordo com critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo ao dono da obra o ônus da prova em contrário.

AFERIÇÃO INDIRETA. INDICADORES.

Compete exclusivamente ao Fisco a escolha dos indicadores mais apropriados para a apuração da remuneração da mão-de-obra por aferição indireta.

LANÇAMENTO POR AFERIÇÃO INDIRETA PELO MÉTODO CUB. EXCLUSÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOBRE REMUNERAÇÕES DECLARADAS EM GFIP.

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,

abatendo-se as contribuições previdenciárias já recolhidas e informadas em GFIP do estabelecimento principal.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado Digitalmente*

**Ana Carolina da Silva Barbosa** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Mário Hermes Soares Campos** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Mario Hermes Soares Campos(Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Heitor de Souza Lima Junior.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 232/296) interposto por BGV ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA em face do Acórdão nº. 03-69.487 (e-fls. 206/217), que julgou a Impugnação improcedente.

O processo tributário administrativo constitui-se dos seguintes Autos de Infração:

- **AIOP - DEBCAD Nº 51.014.474-8**, - no valor de R\$ 144.653,78 (cento e quarenta e quatro mil seiscientos e cinquenta e três reais e setenta e oito centavos), relativa à contribuição patronal e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho RAT/GILRAT.
- **AIOP-DEBCAD n.º 51.014.475-6**, no valor de R\$ 53.824,66 (cinquenta e três mil oitocentos e vinte e quatro reais e sessenta e seis centavos), relativo às contribuições, parte dos segurados, empregados e contribuintes individuais, incidentes sobre a remuneração paga;

- **AIOP - DEBCAD n.º 51.014.476-4**, no valor de R\$ 39.022,88 (trinta e nove mil vinte e dois reais e oitenta e oito centavos), relativo às contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos, denominados Terceiros: (Salário Educação, INCRA, SENAI, Sesi e SEBRAE).

As contribuições devidas à Seguridade Social apuradas neste procedimento fiscal decorrem, nos termos do Relatório Fiscal (e-fls. 20/30) do descumprimento de obrigações tributárias principais, incidentes sobre a **remuneração arbitrada para os trabalhadores da obra de construção civil** – matrícula CEI nº 51.200.14904/78, situada na Rua Manoel L. Evangelista, nº 621, Atuba, Município de Pinhais/PR, com área construída de 5.472 metros quadrados. Os créditos foram apurados por meio de aferição indireta, tendo em vista que a empresa teria deixado de declarar toda a mão de obra usada na construção de um galpão. Conforme quadro comparativo constante no item 7.5 do relatório fiscal, da área construída total de 5.472,00 m<sup>2</sup>, considerando os recolhimentos efetuados, **o contribuinte regularizou somente o valor correspondente a 11% do total que deveria ter recolhido.**

O sujeito passivo foi cientificado pessoalmente dos Autos de Infração em 01/03/2012, e apresentou Impugnação (e-fls. 72/104), em 29/03/2012, com as seguintes alegações, assim resumidas pela decisão de piso:

Preliminarmente, protesta pelo total descabimento da utilização da aferição indireta e pela improcedência e nulidade do procedimento fiscal, pela falta de razões legais que a justifique.

A impugnante descreve todas as características da obra como um barracão edificado no espaço entre as construções já existentes onde foram utilizadas as estruturas de fechamento das laterais dos barracões construídos. E tendo em vista que o empreendimento destina-se ao armazenamento de mercadorias e produtos que demandam certo nível de controle de temperatura foram utilizados para fechamento das paredes internas painéis isotérmicos e para a parte frontal foram utilizadas portas tipo docas, também pré-fabricados.

Enumera todas as empresas com os números de CNPJ que prestaram serviços em suas respectivas áreas para a execução da obra em questão como: Sita Concrebrás S/A, Cassol Pré-Moldados Ltda, ArcelorMittal Brasil S/A, Stock Tech, Mac Pan do Brasil Indústria de Termoisolantes Ltda, Cargomax Equipamentos Industriais Ltda, Orpec Engenharia e Comercio Ltda, Afa Locações Ltda, DHB Construtora de Obras Ltda, Estacas Marna, Açotelhas Ltda, Neometal Artefatos Metálicos Ltda e Fibratelhas Ltda. Acrescenta que foram efetuadas as retenções de 11% nas Notas Fiscais e efetuados os respectivos recolhimentos.

Afirma que todo o custo da obra foi contabilizado na conta 1.1.01.005 - Construção em Andamento; e toda a parte estrutural foi executada pela empresa L.C Costa Engenharia Ltda. O piso de concreto armado industrial foi executado pela empresa Engel Pisos Industriais Ltda e a cobertura em estrutura metálica,

com telhas galvanizadas foi efetuada pela empresa Bronx Comércio de Equipamentos Eletrônicos Ltda.

Que só as pequenas obras complementares foram executadas pelos segurados empregados da contribuinte alocados na obra para tal finalidade.

Que o fato de possuir escrita contábil regular e formalizada torna improcedente toda e qualquer tentativa de procedimento visando buscar a constituição de suposto débito pela aferição indireta, já que não ficou provada a insuficiência da aplicação de mão de obra em razão de enquadramento não condizente com a realidade dos métodos de execução da obra, dado o acentuado nível de industrialização dos mecanismos de colocação dos materiais e que se trata em sua grande maioria de produtos pré-fabricados e entregues e colocados na obra, reduzindo drasticamente o emprego de mão de obra braçal.

Afirma que mesmo que viessem a ser devidas as contribuições por pretensa insuficiência de mão de obra por parte das prestadoras, o que não ocorreu, o instituto da retenção, nos casos de cessão de mão de obra, exclui a empresa da responsabilidade solidária.

Registra a empresa que há impropriedade no enquadramento, pela fiscalização, da obra como: madeira ou mista, para fins da aferição.

Que no caso de pré-moldados deve ser enquadrado de acordo com os art. 346 a 348 da IN 971/09, com redução de 70% do valor da remuneração apurada. Insurge-se contra a discrepância entre o custo global da obra e o valor global arbitrado pela fiscalização.

Requer sejam consideradas as Notas Fiscais de aquisição de material apresentadas, bem como a cópia autenticada da folha do livro Diário referente ao exercício de 2009, onde consta o registro do custo da obra, bem como cópia dos contratos apresentados.

Protesta pelo direito de produção de toda e qualquer prova que vier a ser considerada necessária.

Ante o exposto requer a improcedência dos presentes autos de infração.

Sobreveio o julgamento da Impugnação, e foi proferido o Acórdão nº. 03-69.487 (e-fls. 206/217), que restou assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/05/2008 a 31/07/2009

**OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL DE RESPONSABILIDADE DE PESSOA JURÍDICA. ARBITRAMENTO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PROCEDÊNCIA.**

O salário de contribuição decorrente de obra de construção civil de responsabilidade de pessoa jurídica será apurado com base na área construída constante no projeto, e no padrão da obra, quando a empresa não apresentar a contabilidade ou a apresentar de forma deficiente.

CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS EMPREGADOS. MÃO DE OBRA EMPREGADA NA CONSTRUÇÃO CIVIL.

O responsável pela obra é obrigado a recolher as contribuições dos segurados empregados relativamente à mão de obra empregada na construção civil, obtida por aferição indireta.

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai a quem dela se aproveita, assim, compete à Fazenda Pública fazer prova da ocorrência do ocorrido fato gerador da obrigação tributária; bem como compete ao Contribuinte provar a falta dos pressupostos de sua ocorrência ou a existência de fatores excludentes.

O momento para a produção de provas, no processo administrativo, é juntamente com a impugnação.

AFERIÇÃO INDIRETA. CUSTO UNITÁRIO BÁSICO - CUB A utilização do Custo Unitário Básico - CUB se constitui em técnica adequada, nos termos da legislação previdenciária, para aferir indiretamente a remuneração da mão-de-obra utilizada em obra de construção civil, de acordo com a área construída e padrão da obra.

PRINCÍPIO DA LEGITIMIDADE. ÔNUS DA PROVA.

O ato administrativo se presume legítimo, cabendo à parte que alegar o contrário a prova correspondente. A simples alegação contrária a ato da administração, sem carrear aos autos provas documentais, não tem o condão de desconstituir o lançamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O sujeito passivo foi cientificado do resultado do julgamento pela via postal, em 15/01/2016, conforme Aviso de Recebimento (e-fls. 230), e apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 232/296), em 27/01/2016 (carimbo), questionando os lançamentos e a aferição indireta promovida, com argumentos assim sintetizados:

- a) Ressalta que a decisão de piso teria desconsiderado os fatos apresentados, de que boa parte das paredes da obra foram reaproveitadas dos imóveis vizinhos já construídos;
- b) Apresenta detalhes de como teria se dado a obra, os materiais empregados (estrutura, piso, paredes, telhado) e as empresas contratadas, reiterando informações apresentadas em Impugnação;
- c) Defende que a contabilidade da empresa seria regular e não deveria ter sido desconsiderada pela fiscalização por meio de aferição indireta;
- d) Cita julgados sobre o tema e reitera o argumento de que somente em caso de contabilidade deficiente ou irregular seria possível a aferição indireta.

- e) REQUER sejam consideradas as Notas Fiscais de aquisição do material pré-fabricado e pré-moldado, apresentadas em fotocópia autenticada, bem como cópia autenticada da folha 36 do Livro Diário referente ao exercício de 2009, onde consta o registro do custo da obra, bem cópias dos contratos apresentados e protesta pelo direito de produção de toda e qualquer prova que vier a ser considerada necessária.
- f) REQUER também, seja a empresa notificada quando da ocasião do julgamento e solicitada a permissão e possibilidade de apresentar sustentação oral na sessão de julgamento, e,
- g) Requer sejam julgados improcedentes os autos de infração.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora

### 1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72. Portanto, conheço do recurso.

### 2. Preliminar

Preliminarmente, o recorrente alega que a decisão de piso seria nula pois teria se omitido diante das alegações apresentadas em sede de Impugnação de que a fiscalização teria promovido a aferição indireta com base na área de 5.472,00 metros quadrados, sem considerar que 60,65% das paredes já estavam edificadas (o galpão foi erguido entre duas outras construções pré-existentes) e que os lançamentos teriam partido desta área construída sem considerar as características da obra. Alega que a fiscalização desconsiderou que a obra teria aproveitado 60,65% das paredes já construídas, que a cobertura usou processo pré-fabricado e pré-moldado, restando apenas o fechamento das paredes, o piso e obras complementares, como hidráulica e elétrica, o que teria sido feito conforme declaração apresentada e mão de obra indicada.

A DRJ analisou o argumento de nulidade apresentado pela recorrente, de modo que não há que se falar em omissão. Vale o destaque:

Da Nulidade

Embora a impugnante exija a nulidade dos autos em decorrência do arbitramento da mão de obra com base na área construída, há de se tecer alguns comentários com relação as contribuições previdenciárias. Inicialmente cabe registrar que esta contribuição é espécie tributária cuja modalidade de lançamento é a denominada por homologação, ou seja, a lei atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, competindo a esta conferir o procedimento e caso esteja correto, homologá-lo.

No entanto, a autoridade administrativa verificando, como foi o caso, inexactidão omissão ou que os valores declarados não mereçam fé, deve, conforme disposto nº artigo 148 do Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172/66, mediante processo regular, e após verificação da contabilidade da empresa, inscrever de ofício a importância que reputar devida.

**No caso em apreço, a fiscalização ao constatar que a remuneração dos segurados empregados na obra e declarados na GFIP específica desta eram insuficientes para a realização de todos os serviços para execução da obra, arbitrou o valor do salário de contribuição por meio do programa DISO - Declaração e Informações Sobre Obras, que permite calcular o custo total da obra como também a mão de obra necessária para sua execução. Portanto, não obstante o inconformismo da impugnante o procedimento fiscal foi corretamente efetuado, não procedendo o pleito de nulidade.** (grifos acrescidos)

A fiscalização entendeu que os empregados cujas remunerações foram declaradas em GFIP **eram incompatíveis com o tamanho da obra e suas características**. Dessa forma, apesar da declaração na GFIP constituir confissão de dívida, nos termos do art. 225, § 1º, do RPS aprovado pelo Decreto nº 3.048/99,

tal característica não lhe confere a certeza e definitividade que lhe atribuiu a impugnante: a conferência das informações prestadas nesse documento é prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil que poderá, se constatar irregularidades ou omissões por parte do sujeito passivo, apurar e lançar as diferenças encontradas devendo, inclusive, punir o contribuinte pelo descumprimento da obrigação acessória (art. 32, § 5º, da Lei 8.212/91 vigente à época dos fatos geradores).

Portanto, utilizando-se da aferição indireta e com base nas informações da obra, **foi recalculada a remuneração da mão de obra necessária e tributada a diferença.**

Do exposto, concluiu a fiscalização que embora a contabilidade do contribuinte não apresente omissões de lançamento nem vícios formais registra um custo contratado de mão de obra totalmente incompatível com os custos da obra.

Assim foi efetuado o enquadramento da obra, conforme a Instrução Normativa RFB nº 971/2009, vigente à época do lançamento, levando em consideração o **projeto da obra, o número de pavimentos, o tipo de edificação e a utilização ou não de componentes pré-fabricados ou pré-moldados, sendo, então emitido o Aviso de Regularização de Obra – ARO, de fls. 49/51 emitido pelo programa**

**Declaração e Informação Sobre a Obra – DISO, conforme Planilha Demonstrativa dos Valores Aferidos na DISO, de fls. 52, que descreve pormenorizadamente os procedimentos para o arbitramento do salário de contribuição.**

Sendo assim, verifica-se que a decisão de piso analisou os argumentos da recorrente, sustentando as razões que levaram à utilização de aferição indireta, mantendo o lançamento também por falta de apresentação de provas necessárias para acolher os argumentos, e não há que se falar em nulidade por omissão de análise de qualquer argumento.

Ademais, conforme jurisprudência nos tribunais superiores, o julgador não é obrigado a se manifestar sobre todas as alegações das partes, nem a se ater aos fundamentos indicados por elas ou apreciar, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão, o que de fato ocorreu no caso presente.

Nesse sentido:

O Tribunal de origem não precisaria refutar, um a um, todos os argumentos elencados pela parte ora agravante, mas apenas decidir as questões postas.

Portanto, ainda que não tenha se referido expressamente a todas as teses de defesa, as matérias que foram devolvidas à apreciação da Corte a quo estão devidamente apreciadas.

É cediço, no STJ, que o juiz não fica obrigado a manifestar-se sobre todas as alegações das partes, nem a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão, o que de fato ocorreu.

Ressalte-se, ainda, que cabe ao magistrado decidir a questão de acordo com o seu livre convencimento, utilizando-se dos fatos, das provas, da jurisprudência, dos aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso concreto.

Nessa linha de raciocínio, o disposto no art. 131 do Código de Processo Civil: "Art. 131. O juiz apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não alegados pelas partes; mas deverá indicar, na sentença, os motivos que lhe formaram o convencimento." (AgRg no REsp nº 1.130.754, Rel. Min. Humberto Martins, DJ 13.04.2010).

Ou ainda:

"(...) o magistrado não é obrigado a responder todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem é obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados " (REsp 684.311/RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 18.4.2006).

Portanto, descabe a alegação de nulidade pelo fato do órgão recorrido supostamente não ter enfrentado todas as alegações apresentadas pelo sujeito passivo na sua

defesa, uma vez que a DRJ fundamentou sua decisão com esteio nos elementos que julgou mais se adequarem ao direito aplicável.

### 3. Mérito

No mérito, o recorrente reitera os argumentos apresentados em sede de Impugnação, contra a aferição indireta, afirma que as informações foram devidamente declaradas e que a contabilidade teria sido feita de forma a corresponder com a realidade, razão pela qual não poderia ser desconsiderada. Alega que não seria possível usar a metragem da obra uma vez que foram aproveitadas paredes e a estrutura pré-existente. Contudo, não foram apresentadas provas que corroborassem suas alegações. Os mesmos documentos apresentados em recurso e Impugnação foram os documentos apresentados à fiscalização.

Apesar de o recorrente alegar que teria cumprido a legislação pertinente, a decisão de piso ressaltou que boa parte das notas fiscais apresentadas continham apenas a compra de materiais, não podendo ser usada para cálculo de mão de obra:

No caso, de acordo com os Anexos A e B, de fls. 47/48, foram relacionadas a mão de obra própria e de terceiros e as notas fiscais do concreto usinado utilizados para o cálculo da remuneração da mão de obra utilizada na execução do galpão industrial. **As demais Notas Fiscais anexas na impugnação e não constantes dos citados anexos não puderam ser apropriadas ao presente crédito tributário por se tratar exclusivamente de notas fiscais de compra de materiais, não se prestando para cálculo de mão de obra.**

Dessa forma, os procedimentos adotados para o levantamento estão de acordo com a legislação em vigor na data do lançamento: art. 33, §§ 3º, 4º e 6º da Lei nº 8.212/91, art. 233 do RPS aprovado pelo Decreto 3.048/99 e Instrução Normativa RFB nº 971/2009.

O § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, estabelece que : “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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 4º **Na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo, 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, de acordo com critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em contrário.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...).

§ 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.**

(...).

No mesmo sentido o Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/99, que, em seu artigo 233, parágrafo único dispõe:

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.

A Instrução Normativa RFB nº 971/2009, em seus artigos 381 e 447, dispõe sobre a base de cálculo e sobre a aferição indireta da remuneração dos segurados na obra de construção civil nos seguintes termos:

Art. 381. A base de cálculo para as contribuições sociais relativas à mão-de-obra utilizada na execução de obra ou de serviços de construção civil será aferida indiretamente, com fundamento nos §§ 3º, 4º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, quando ocorrer uma das seguintes situações:

(...).

III - quando a contabilidade não espelhar a realidade econômico- financeira da empresa por omissão de qualquer lançamento contábil ou por não registrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento ou do lucro;

(...).

§ 1º Nas situações previstas no caput, a base de cálculo aferida indiretamente será obtida:

(...).

II - pelo cálculo do valor da mão-de-obra empregada, correspondente ao padrão de enquadramento da obra de responsabilidade da empresa e proporcional à área construída;

(...).

Art. 447. A aferição indireta será utilizada, se:

IV - as informações prestadas ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo não merecerem fé em face de outras informações, ou outros documentos de que disponha a fiscalização, como por exemplo:

(...).

c) constatação da impossibilidade de execução do serviço contratado, tendo em vista o número de segurados constantes em GFIP ou folha de pagamento específicas, mediante confronto desses documentos com as respectivas notas fiscais, faturas, recibos ou contratos.

(...).

A decisão de piso ainda fundamenta a opção da fiscalização pelo arbitramento no Parecer MPAS/CJ nº 1.067/97, de 26 de novembro de 1997, aprovado pelo Ministro da Previdência e Assistência Social e em decisão judicial sobre o tema:

Insta ressaltar que já está pacificado o entendimento de que mesmo nas situações em que o contribuinte apresente sua contabilidade sem qualquer irregularidade formal nos lançamentos contábeis, pode o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil utilizar-se de outros elementos para servir de parâmetro de avaliação, conforme ementa do Parecer MPAS/CJ nº 1.067/97, de 26 de novembro de 1997, aprovado pelo Ministro da Previdência e Assistência Social citado pela fiscalização e abaixo transcrito:

TRIBUTÁRIO - PREVIDENCIÁRIO - CONSTRUÇÃO CIVIL - ARBITRAMENTO - 1. Mesmo que o contribuinte apresente sua contabilidade sem qualquer irregularidade formal nos escritos, pode a autoridade valer-se de outros elementos de certeza, dentro do razoável, para servirem de parâmetros de avaliação. 2. A técnica adotada pela fiscalização, ou seja, Custo Unitário Básico que apura o valor da mão-de-obra e utiliza como critério para elaboração dos cálculos a Norma Básica, fornecida pela ABNT, para arbitrar o valor do crédito previdenciário, está assentada em presunção tecnicamente aceitável para o caso.

Parecer pelo acolhimento da Avocatória, para reformar a decisão do CRPS.

Corroborando tal entendimento transcrevemos julgado do TRF3 Segunda Turma DJF3 CJ1 de 25/05/2011, *in verbis*:

Ementa: TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. AFERIÇÃO INDIRETA.

LEGITIMIDADE. CONTRATO DE CONSTRUÇÃO CIVIL. BASE PARA CÁLCULO. É legítimo o procedimento de lançamento por arbitramento (aferição indireta) de contribuições previdenciárias incidentes sobre mão-de-obra de construção civil, realizado ante a falta de apresentação pelo responsável de documentação hábil a demonstrar a mão-de-obra utilizada na construção, autorizando a utilização de critério técnico razoável para o cálculo dos custos da mão-de-obra utilizada como a tabela CUB do SINDUSCON, tendo o responsável o ônus da prova em sentido contrário (Lei nº 8.212 /91, art.

30 , VI c.c. art. 33, § 4º; Decreto nº 3.048 /99, artigos 219/220, 233/235).  
Relator (a) JUIZ CONVOCADO SOUZA RIBEIRO TRF3 SEGUNDA TURMA DJF3  
CJ1 DATA:28/10/2010 PÁGINA: 277).

**A já citada Instrução Normativa RFB nº 971/09, dispõe ainda em seu art. 335 que a “escolha do indicador mais apropriado para a avaliação do custo da construção civil e a regulamentação da sua utilização para fins da apuração da remuneração da mão-de-obra, por aferição indireta, competem exclusivamente à RFB”. Portanto, a base de cálculo para as contribuições sociais relativas à mão de obra utilizada na execução da obra em questão foi corretamente aferida indiretamente pelo cálculo do valor da mão de obra empregada correspondente ao padrão de enquadramento da obra e proporcional à área construída.**

Em resumo, a fiscalização constatou ao final que da área construída de 5.472,00 metros quadrados, considerando os recolhimentos efetuados, o contribuinte regularizou o valor correspondente a 11% do total que deveria ser recolhido, ou seja, **a defasagem entre os salários de contribuição efetivamente recolhidos e o salário de contribuição aferido pela aplicação de cálculo do CUB, para o padrão da obra em questão foi de 809,25%.**

Desta feita agiu corretamente ao lançar os valores realmente devidos.

Ademais, tanto os documentos juntados na impugnação como os argumentos são os mesmos apresentados à fiscalização, por ocasião da ação fiscal, não sendo, portanto, capazes de alterar o crédito ora constituído.

**E embora a impugnante afirme que foram efetivadas as retenções de 11% nas Notas Fiscais e efetuados os respectivos recolhimentos em todos os contratos firmados para execução da obra em questão e não obstante os contratos firmados com vários prestadores de serviços preveem a instalação de pisos, paredes e portas, as notas fiscais apresentadas referem-se apenas a aquisição de materiais e não possuem o destaque da parte da mão de obra, porventura empregada, como também não foi apresentado nenhum documento comprovando os respectivos recolhimentos.**

**Desta feita, somente as notas fiscais onde se comprovou o destaque da mão de obra (e o recolhimento) utilizada para a obra em questão, é que foram objeto de apropriação, conforme Anexo A, de fls. 47/48. Assim a fiscalização considerou na apuração do crédito a mão de obra de terceiros e concreto usinado contido nas notas fiscais das empresas L. C. Costa Engenharia Ltda, Bronx Comercio de Equipamentos Ltda e Engel Pisos Industriais Ltda, empresas que no entendimento da impugnante comprovaram a responsabilidade solidaria com ela, estando, portanto, correto o presente lançamento.**

Justificado, portanto, o procedimento adotado pela fiscalização de aferição indireta das remunerações empregadas, e em razão da ausência de documentos apresentados pela recorrente, não há como acolher suas alegações.

A recorrente ainda alega que: *mesmo que viessem a ser devidas as contribuições por pretensa insuficiência de mão de obra por parte das prestadoras, o que não ocorreu, o instituto da retenção, nos casos de cessão de mão de obra, exclui a empresa da responsabilidade solidária.*

Contudo, não foi sequer comprovada a retenção e recolhimento da contribuição de 11%, como destacado pela decisão de piso, **as notas fiscais apresentadas foram apenas de compra de materiais, de modo que ela não se eximiu da sua responsabilidade como tomadora.**

Em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

Em igual sentido, temos o art. 373, inciso I, do CPC:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”.

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo decisum abaixo transcrito:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano- calendário: 2005 ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013).

Assim, não assiste razão a recorrente.

#### **4. Do pedido de notificação para sustentação oral**

A recorrente requer a sua notificação quando da ocasião do julgamento e solicitada a permissão e possibilidade de apresentar sustentação oral na sessão de julgamento. O pedido de intimação prévia da data da sessão de julgamento ao patrono do recorrente para a realização de sustentação oral não encontra amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), que regulamenta o julgamento em segunda instância e na instância especial do contencioso administrativo fiscal federal, na forma do artigo 37 do Decreto nº 70.235 de 1972, na redação dada pela Lei nº 11.941 de 2009.

O procedimento de inclusão dos autos em pauta de julgamento e a inscrição para sustentação oral seguem procedimentos próprios, de modo que não há como acolher o pedido

apresentado. Conforme determinado em regimento, após a inclusão dos autos em pauta de julgamento, é possível a apresentação de Carta de Serviços com pedido de realização de sustentação oral.

#### **5. Conclusão**

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar e no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Ana Carolina da Silva Barbosa**