



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



**Processo nº** 10980.722184/2010-18  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2301-010.624 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 10 de julho de 2023  
**Recorrente** SAHA ADMINISTRACAO E PARTICIPACOES SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/05/2008 a 30/11/2009

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.**

Se a recorrente teve plena ciência de todos os atos administrativos praticados, não há como alegar o cerceamento do direito de defesa.

**APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DO LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO DO JULGADOR.**

O julgador apreciará livremente a validade das alegações do sujeito passivo a partir do exame da consistência do conjunto dos elementos probatórios trazido aos autos, de acordo com o princípio do livre convencimento motivado previsto no artigo 29 do Decreto nº 70.235.72.

**LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO. POSSIBILIDADE.**

Confirmada a escrituração contábil em títulos impróprios, e a declaração de mão-de-obra não condizente com a realidade, está justificado o uso do método da aferição indireta para determinação das contribuições sociais na execução de obra de construção civil.

**ABATIMENTO DA MÃO-DE-OBRA AFERIDA.**

No procedimento de aferição com base em projeto padrão da NBR 12.721, considera-se, para fins de abatimento da mão-de-obra aferida, somente as remunerações relacionadas ao Custo Unitário Básico - CUB.

**DECLARAÇÕES EM DOCUMENTO GFIP.**

É de responsabilidade da empresa contratante exigir as cópias das GFIP's emitidas pelas empresas contratadas, com informações específicas para a obra e identificação de todos os segurados que executaram serviços na obra e suas respectivas remunerações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Joao Mauricio Vital (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 02-48.154. que julgou parcialmente procedente o AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - AIOP DEBCAD n.º 37.287.1116-0. O referido Acórdão está assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2008 a 30/11/2009

CERCEAMENTO DE DEFESA. AFERIÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES. ABATIMENTO DA MÃO-DE-OBRA AFERIDA. DECLARAÇÕES EM DOCUMENTO GFIP.

Sendo apresentados ao contribuinte todos os elementos do processo, que, inclusive, permitiram apontar erros materiais no lançamento fiscal, não fica caracterizado o cerceamento de defesa.

Confirmada a escrituração contábil em títulos impróprios, e a declaração de mão-de-obra não condizente com a realidade, procede a aferição das contribuições sociais na execução de obra de construção civil.

No procedimento de aferição com base em projeto padrão da NBR 12.721, considera-se, para fins de abatimento da mão-de-obra aferida, somente as remunerações relacionadas ao Custo Unitário Básico - CUB.

É de responsabilidade da empresa contratante exigir as cópias das GFIP's emitidas pelas empresas contratadas, com informações específicas para a obra e identificação de todos os segurados que executaram serviços na obra e suas respectivas remunerações.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O crédito tributário lançado, correspondente ao período de 05/2008 a 11/2009, refere-se a contribuição social devida pela empresa apurada pela mão-de-obra utilizada em área construída e pelo padrão da construção civil (Relatório Fiscal e-fls. 43 a 61).

No curso da mesma ação fiscal foram feitos os seguintes lançamentos:

- 37.287.116-0 – processo 10980.722184/2010-18 – Patronal – CEI n.º 41.390.03575-74I.
- 37.287.119-4 – processo 10980.722185/2010-54 – Segurados – CEI n.º 41.390.03575-74.
- 37.287.121-6 – processo 10980.722186/2010-07 – Terceiros – CEI n.º 41.390.03575-74.
- 37.287.120-8 – processo 10980.722187/2010-43 – Retenção 11% .º
- 37.287.117-8 – processo 10980.722188/2010-98 – Multa por infração à obrigação acessória – deixar de efetuar lançamentos em títulos próprios.
- 37.287.118-6 – processo 10980.722189/2010-32 – Multa por infração à obrigação acessória – apresentar Livros Fiscais sem formalidades – extinto por decisão da DRJ.

A ciência do lançamento foi em 30/06/2010 (e-fl. 02).

A impugnação foi apresentada em 02/08/2010 (e-fls. 199 a 217), alegando em resumo que:

Em sede de impugnação a autuada procurou demonstrar:

a) a título de preliminar, a nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa, pois embora tenha diligenciado por diversas vezes junto à fiscalização, não conseguiu cópia do inteiro teor deste processo administrativo;

b) no mérito, a ausência de justificativa para o arbitramento realizado, na medida em que sua contabilidade está de acordo com a legislação que rege a matéria e a conclusão de que houve mão-de obra não declarada decorre de premissas equivocadas adotadas pela autoridade lançadora, sendo que todos os custos relacionados à obra estão devidamente contabilizados;

c) o próprio arbitramento contém diversas incorreções, o que macula o lançamento

Foi solicitada diligência sobre a documentação apresentada (e-fls. 543 a 544). A resposta ao pedido foi juntada às fls. 552 a 560. O contribuinte teve ciência do procedimento e apresentou suas razões às e-fls. 562 a 565.

O Acórdão apreciou a impugnação (e-fls. 568 a 579) e decidiu por acolher parte dos argumentos.

O contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância em 23/09/2013 (e-fl. 583). Em 22/10/2013, apresentou Recurso Voluntário anexado às e-fls. 585 a 605.

Em preliminar alegou nulidade da exigência por cerceamento de defesa. No mérito, questiona o uso do aferimento indireto.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2301-010.624 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10980.722184/2010-18

## **Voto**

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, Relatora.

### **Admissão do Recurso**

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

### **Preliminar**

#### **Nulidade por cerceamento de defesa**

Alega a recorrente que teve dificuldades em conseguir copia do inteiro teor do processo, sendo disponibilizado somente um “pendrive”. Afirma que era difícil estabelecer a sequencia de paginas com os arquivos do dispositivo, o que teria comprometido o direito de defesa, razão pela qual pela a anulação do lançamento.

A decisão recorrida deixa claro que os detalhes apresentados na defesa, com elaboração de planilhas, cálculos e o apontando erros no lançamento, dão conta que houve um completo entendimento do lançamento.

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, que o impeça de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, o que não foi o caso.

### **Mérito**

#### **Aferição indireta**

A recorrente afirma que a fiscalização não poderia ter utilizado o arbitramento para apurar as contribuições sociais supostamente devidas.

Para dar suporte ao argumento afirma que

- Há contabilização em títulos próprios de todos os custo referentes à obra de engenharia civil auditada.
- Há o devido registro nos Livros Contábeis.
- Não há evidencia de falta de escrituração das remunerações pagas.
- Existia conta específica para computar as retenções de 11% relativos a cessão de mão-de-obra da construção.
- A mudança contábil gerou dificuldades operacionais mas não alteração de saldos de contas ou influência em custos das obras.
- Inexistiu motivos para desclassificar a contabilidade, pois ela retrataria fielmente os custos relacionado à obra.

O art. 33 da Lei n.º 8.212, de 1991, é o embasamento legal para aplicação do instituto do arbitramento:

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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 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. (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).

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

§ 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.

§ 7º O crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação de lançamento, de auto de infração e de confissão de valores devidos e não recolhidos pelo contribuinte. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(grifou-se)

O parágrafo 4º trata da execução de obra de construção civil, o que é o caso do presente processo.

Uma consequência importante é a inversão do ônus da prova. Não está mais o fiscal obrigado a demonstrar de forma inconteste que o fato gerador ocorreu, ao contrário, conforme dispõem a lei “cabendo à empresa o ônus da prova em contrário”.

De acordo com o relatório fiscal, o que motivou a utilização do arbitramento para o cálculo das contribuições previdenciárias foi a verificação que:

- O Livro Razão e o Diário, dos anos de 2008 e 2009, não contabilizava em títulos próprios todos os custos relativos à obra.
- Foi apresentado livros contábeis que não atendiam as formalidades legais.
- Ficou demonstrado que as remunerações declaradas em GFIP específica de obras era insuficientes para a realização de todos os serviços, levando a inferência que não houve recolhimento da totalidade das contribuições previdenciárias.
- Não foi contabilizado em títulos próprios todos os custos relativos a obra.

O relatório fiscal detalha a forma como foi feita a conferência para determinar se as remunerações declaradas em GFIP eram ao menos “compatível” com os documentos apresentados e com a metragem da obra de construção civil realizada. Os cálculos apontam uma expressiva diferença entre o que seria “razoável” obter e o que foi efetivamente declarado, obtendo, no melhor cálculo menos de um quarto do valor provável de remuneração de mão de obra.

Intimada a empresa a comprovar a mão de obra utilizada (própria e terceirizada), não respondeu satisfatoriamente.

Especificamente sobre esse ponto, a impugnação questiona que para o cálculo feito foi utilizado valores de empresas cujas atividades não estão incluídas na composição da CUB, logo os valores obtidos estão equivocados e afirma que a tecnologia utilizada na obra envolveu pouca mão de obra.

O relatório da informação fiscal da diligência assim se pronuncia:

1.6) Ficou demonstrado que o baixo custo unitário de mão de obra apresentado, decorreu da não comprovação da mão-de-obra terceirizada utilizada na maioria dos serviços executados na obra (inexistência de declaração em GFIP) e, ainda, que não há nas GFIP's, específicas da obra, mão-de-obra própria alocada nas competências e funções que seriam necessárias para a execução dos serviços contratados. A somatória das notas fiscais emitidas sem comprovação de alocação de mão-de-obra totalizou R\$ 4.213.163,05 (quatro milhões, duzentos e treze mil, cento e sessenta e três reais e cinco centavos);

2) Diante destes indicativos, por mais que a empresa pretenda se justificar, é inegável a utilização de mão-de-obra não declarada. **Não existe possibilidade prática de se executar uma obra com mais de 24.000 m2 de área construída com custos unitários de mão-de-obra tão baixos. Isso é irreal e fictício. Não existe gerenciamento eficaz, nem técnica construtiva, nem utilização de equipamentos com capacidade de gerar e justificar custos tão baixos de mão de-obra. A única forma de se obter custos tão baixos é declarar apenas parte da remuneração dos trabalhadores utilizados na obra e, em consequência, não recolher integralmente as contribuições previdenciárias devidas, decorrentes da execução da obra de construção civil;**

(grifos não originais)

A decisão de piso afirma que não há no trabalho a citada incoerência pois o fiscal realiza esse cálculo para “estimar” a capacidade de executar todos os serviços pela empresa, não

importando para tal fim, ser ou não inserido na composição da CUB. Essa diferenciação só vai importar no momento de estimar, por arbitramento, a base de cálculo das contribuições.

No recurso, a motivação apresentada foi idêntica a já apreciada pela instância inferior.

Em conclusão, **o objetivo único dos cálculos realizados era justamente para que o contribuinte “justificasse” como conseguiu obter um custo tão baixo de utilização de mão-de-obra.** Na impugnação, o contribuinte tangencia o assunto, demonstrando “supostamente” alguma incongruência no cálculo, mas foge ao ponto central, **demonstrar quais seriam as “modernas técnicas de construção”, capazes de tal redução nos custos.** Isso não foi demonstrado quando intimado pelo fiscal, nem na impugnação apresentada.

**Esse motivo, por si só, já justifica a aplicação do disposto no §4º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991,** o arbitramento da base de cálculo da contribuição social devida. Mas o relatório fiscal apura também a incorreta contabilização de custos e afirma que:

6.8) Analisando o procedimento contábil adotado pela empresa, a partir da competência 11/2009, se verifica que **não foi criado um centro de custo específico para a obra sob ação fiscal e, sim, criada uma nova conta contábil** - 1.03.02.002.001 Edificações Hotel IBIS - onde foram juntados indevidamente lançamentos de obras diversas (Hotel Íbis e CD São Carlos), para em um segundo momento, através de um artifício contábil, extrair desta conta parcelas de custos da obra CD São Carlos;

(...)

6.13) Da leitura do quadro acima, a par dos outros vícios já citados, se verifica que a empresa, mesmo tendo criado subcontas específicas para parcela dos lançamentos relativos aos custos da obra sob ação fiscal, reclassificou lançamentos de parte das notas de prestação de serviços em contas impróprias, (aquisição de material, despesas gerais e outros serviços). Também se constata não existir subconta específica da obra, relativa a retenção de 11% incidente sobre os valores brutos das notas fiscais emitidas pelos prestadores de serviços (valores contabilizados genericamente na conta 2010302002001 – INSS Seguridade Social). Diante das irregularidades apontadas, configuradas como infração a obrigação legal de contabilizar em títulos próprios e por obra de construção civil, foi lavrado o Auto de Infração 37.287.117-8; (grifos não originais)

O relatório fiscal da diligência, apreciando as informações da impugnação assim relata:

Não há qualquer equívoco por parte do Auditor Fiscal. A empresa se limita a tentar justificar diferenças de saldos contábeis apontadas no relatório fiscal e **não aborda o principal motivo que deu origem a lavratura do Auto de Infração, qual seja a não contabilização em títulos próprios,** conforme demonstrado nos itens 6.11, 6.12 do Relatório Fiscal e no item 6.13 aqui reproduzido: “Da leitura do quadro acima, a par dos outros vícios já citados, se verifica que a empresa, mesmo tendo criado subcontas específicas para parcela dos lançamentos relativos aos custos da obra sob ação fiscal, reclassificou lançamentos de parte das notas de prestação de serviços em contas impróprias, (aquisição de material, despesas gerais e outros serviços)”. Os argumentos da empresa também não afastam a conclusão citada no item 6.8 do Relatório Fiscal, a seguir reproduzida “Analisando o procedimento contábil adotado pela empresa, a partir da competência 11/2009, se verifica que **não foi criado um centro de custo específico para a obra sob ação fiscal e, sim, criada uma nova conta contábil** - 1.03.02.002.001 Edificações Hotel IBIS - onde foram juntados indevidamente lançamentos de obras diversas (Hotel Íbis

### A decisão da DRJ reafirma que a contabilização se utilizou de títulos impróprios

Não resta dúvida, ainda, a contabilização em títulos impróprios em relação aos lançamentos de serviço de plantio de grama, de construção de poço, de execução de caixa d'água, de locação de máquinas, e de serviço de terraplanagem na conta "Aquisição Materiais", vez que esta conta em nada corresponde ao fato contábil de prestação de serviços por terceiros.

Também, e analisando agora os Livros Contábeis, cópias em defesa, não existe conta específica para as retenções de 11% (onze por cento) relativamente aos serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, com correspondência com os valores brutos dos serviços prestados e com o valor líquido a pagar, mas somente a contabilização dos valores pagos de INSS, **sem demonstrar, portanto, em títulos próprios, a origem dos fatos geradores, conforme o já citado inciso II do artigo 32 da Lei 8.212, de 1991.**

Ora, ainda que aspectos menores do assunto possam ser questionado, não há nas afirmações e documentos demonstrados pelo contribuinte prova que não houve contabilização em títulos impróprios. Assim restam configurados dois motivos que, isoladamente, já seriam suficientes à justificar a utilização do arbitramento na determinação das contribuições sociais previdenciárias devidas.

Superada essa questão, o contribuinte ainda aponta outras "supostas" irregularidades na determinação da base de cálculo, no título "incorrekções do arbitramento realizado pela fiscalização".

As citadas incorrekções são apontadas na impugnação e devidamente apreciadas pela decisão de piso. O recurso limita-se a transcrever as mesmas alegações da impugnação, com pequenos ajustes na redação e poucas supressões, sem contudo debater os argumento apresentados pela decisão de modo a infirmá-los, motivo pelo qual, utilizando do disposto no §3º art. 57 do Regimento Interno do CARF, transcrevo as conclusões do Acórdão da DRJ, com as quais concordo:

Passa-se às questões relacionadas a possíveis erros materiais na aferição da mão-de-obra empregada no CD São Carlos.

O primeiro questionamento é de que a obra deveria ser enquadrada como pré-fabricada ou pré-moldada.

Quanto a isso, não há erro, uma vez que a obra não atingiu o percentual de 40% (quarenta por cento), previsto no artigo 364 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, para ser enquadrada naquela categoria, mas sim como mista (Tipo 12), conforme os itens 4.4.7, 4.4.8 e 4.4.9 do Relatório Fiscal, e anexo de fls. 79/80.

Não procede o questionamento de que deveriam ter sido consideradas as remunerações em GFIP's da empresa Dagnese & Cia Ltda., porque apenas é considerado no cálculo da mão-de-obra, com base na área construída e no padrão da obra de construção civil, os serviços que estão incluídos no CUB.

Não é o local de realização dos serviços de estrutura da cobertura metálica, se em ambiente industrial ou em canteiro de obra, a se considerar para a contribuição recolhida.

O que interessa, para o aproveitamento da remuneração contida em GFIP, é se o projeto padrão galpão industrial da ABNT NBR 12.721/2006 contempla a mão-de-obra de montador, de soldador, de lixador, e outros relacionados à execução de estruturas metálicas.

De acordo com aquele projeto padrão, está prevista a utilização de telhas de fibrocimento na composição do CUB, como material, apenas, mas não existe referência ao emprego daqueles trabalhadores e de perfis estruturais na construção do galpão industrial.

Logo, se na composição do CUB de galpão industrial os trabalhadores são pedreiro e servente, e não os que realizam a fabricação e a montagem de estruturas metálicas, não se fala em aferir, do custo global, e que não considera a estrutura metálica, a mão-de-obra empregada pela Dagnese & Cia Ltda., e, por conseguinte, não se aproveitam as remunerações por esta declarada em GFIP's.

Diga-se, ainda, que o entendimento para o concreto usinado, conforme o inciso III do artigo 356 da IN RFB n.º 971, de 2009, não é o mesmo para a estrutura metálica, uma vez que, no projeto padrão da ABNT NBR 12.721/2006, está prevista a utilização de betoneira de 320 L, que, em razão de compor o CUB, na execução dos serviços, implica em considerar a mão-de-obra empregada (não a argamassa adquirida) para o preparo do concreto, seja na obra, ou pela aplicação do percentual de 5% (cinco por cento) sobre as notas fiscais / faturas de aquisição de concreto usinado.

Conclui-se que, por não se aferir a mão-de-obra da Dagnese & Cia Ltda., na execução da cobertura metálica do galpão industrial do CD São Carlos, não se considera, para efeito de abatimento da contribuição aferida, a remuneração contida em notas fiscais ou declaradas em GFIP's por aquela empresa.

Por outro lado, considerar-se-ia a remuneração declarada em GFIP relativa ao fechamento lateral da obra executado pela Dagnese & Cia Ltda., desde que em alvenaria, e em GFIP's específicas, uma vez que, para serviços que compõem o CUB, que seria a hipótese aventada, não se dispensa a elaboração da GFIP de forma distinta, por obra de construção civil, de acordo com o art. 162, e parágrafo único, da IN MPS/SRP 03, de 14/07/2005, e o art. 135, parágrafo único, da IN RFB 971, de 13/11/2009.

Não havendo, para essa situação, GFIP específica, cuja exigência de tê-las recai sobre a empresa contratante dos serviços, consoante o art. 425, parágrafo único, da IN 03, e o art. 334, parágrafo único, da IN 971, também não se pode falar em qualquer incoerência do trabalho fiscal quando das remunerações consideradas para abatimento da mão-de-obra aferida.

Frisa-se, portanto, que as remunerações, para abatimento da mão-de-obra, são somente aquelas que se relacionam ao CUB, uma vez que, neste procedimento de aferição, as contribuições exigidas são de serviços incluídos no projeto padrão da NBR 12.721/2006.

Outra questão de defesa é de que as áreas cobertas devem ser submetidas à redução de 50% (cinquenta por cento), de acordo com o artigo 449 da IN n.º RFB 971, de 2009.

Em relação a isso, o auditor fiscal, em diligência, procedeu à retificação do auto de infração para considerar a redução das áreas da caixa d'água e da casa de bombas.

Quanto à questão de que somente as notas fiscais de venda de concreto da empresa CONTROESTE teriam sido consideradas, o auditor, também em diligência, procedeu à retificação do auto de infração, depois de verificar as notas fiscais apresentadas em defesa.

A impugnante também questiona o não aproveitamento das remunerações de motorista de cargas em geral e/ou motorista de guincho, contidas nas GFIP's da R. Zeni, argumentando que é um trabalhador não indicado no Anexo VIII da IN 971/2009 – Relação de profissionais não incluídos no CUB, conforme NBR 12.721/2006, e, assim, ao contrário senso, faria parte da composição do Custo Unitário Básico – CUB.

Fala-se novamente que somente para os trabalhadores relacionados com o projeto padrão/NBR 12.721 aproveitam-se as remunerações para abater a mão-de-obra aferida.

Assim sendo, e observando que o Anexo VIII da IN nº 971 não é taxativo em relação aos profissionais não incluídos no CUB, mesmo que segundo a NBR 12.721/2006, já que, nessa Norma Técnica, é certa a indicação dos profissionais / trabalhadores previstos no projeto padrão, o que não é, no Anexo VIII, os excluídos do projeto (a exemplo de técnico de edificação, que ainda que não listado no Anexo, não está incluído no CUB), conclui-se que a remuneração de motorista de cargas em geral e/ou de guincho não pode ser aproveitada – não faz parte do projeto padrão – não faz parte do CUB – não faz parte da aferição.

Vale aqui ressaltar que a aferição, de acordo com a IN 971, de 2009, e com base no projeto padrão da NBR 12.721/2006, não alcança todos os trabalhadores utilizados em uma determinada / específica obra de construção civil, mas também, em contrapartida, não se exigem os correspondentes encargos e contribuições sociais previdenciárias.

Por outro lado, “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, por atribuição que lhe é dada pelos §§ 4º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991”. (Artigo 335 da IN 971, de 2009).

Por fim, acompanha-se a fala do auditor em relação aos possíveis erros nas GFIP's da empresa Erick Briquetes (erro na classificação código CBO 9922 – pedreiro de conservação de vias permanentes), e da empresa Construtora Benato (erro na classificação código CBO 3744 – Técnico de montagem, edição e finalização de filme e vídeo), porque, como já dito, e com amparo no artigo 425, parágrafo único, da IN 03, de 2005, e no artigo 334, parágrafo único, da IN 971, de 2009, é de responsabilidade da empresa contratante “exigir as cópias das GFIP emitidas pelas empresas contratadas, com informações específicas para a obra e identificação de todos os segurados que executaram serviços na obra e suas respectivas remunerações”.

Portanto, não sendo a empresa diligente em relação aos trabalhadores que executaram serviços na obra, isso para efeito de regularização das contribuições a seu cargo, não se consideram as remunerações relacionadas a possíveis erros formais nas GFIP's.

Confirmada a correção do trabalho fiscal, retifica-se o lançamento para se observar todas as áreas sujeitas à redução, e para considerar todas as notas fiscais de venda de concreto usinado, de acordo com a Informação Fiscal em diligência.

Para tanto, ainda é necessário acatar a alegação em complemento de defesa de erro de subtração quando, em diligência fiscal, aplicou-se a redução de 50% sobre as áreas da caixa d'água e da casa de bombas.

Assim sendo, o Demonstrativo de Cálculo da Remuneração Arbitrada por Aferição Indireta – CUB, anexo à Informação Fiscal do processo nº 10980.722184/2010-18, conexo ao presente, é revisto:

Área para cálculo:

a) Comercial salas e lojas = 1.690,71 m<sup>2</sup> – 74,50 m<sup>2</sup> = 1.616,21 m<sup>2</sup> ;

b) Galpão industrial = 23.131,56 m<sup>2</sup> ;

Área total para cálculo: 1.616,21 m<sup>2</sup> + 23.131,56 m<sup>2</sup> = 24.747,77 m<sup>2</sup> ;

Aferição da Remuneração da M. Obra Total:

Destinação	Área Faixa	Custo Global	% M.O. Remuneração	
Comercial salas e lojas	100,00	85.642,00	2,00	1.712,84
Comercial salas e lojas	100,00	85.642,00	5,00	4.282,10
Comercial salas e lojas	100,00	85.642,00	11,00	9.420,62
Comercial salas e lojas	1.316,21	1.127.228,57	15,00	169.084,28
Galpão Industrial	23.131,56	11.266.226,30	15,00	1.689.933,94
Total	24.747,77	12.650.380,87	---	1.874.433,7

Remuneração M. Obra Empreiteiras – Atualizada (GFIP) = 603.521,88;

Remuneração M. Obra NFs Concreto – Atualizada = 98.364,28;

Total M. Obra – Atualizada = 701.886,16; M. Obra Aferida = 1.874.433,78 – 701.886,16 = 1.172.547,62.

Das demonstrações acima, o salário de contribuição – mão-de-obra aferida, na competência 05/2010, passa de R\$ 1.212.214,92 para R\$ 1.172.547,62.

O Formulário para Cadastramento e Emissão de Documentos - FORCED, que retifica o crédito tributário no Sistema de Dados da Receita Federal, foi postado à fl. 567

O julgador apreciará livremente a validade das alegações do sujeito passivo a partir do exame da consistência do conjunto dos elementos probatórios trazido aos autos, de acordo com o princípio do livre convencimento motivado previsto no artigo 29 do Decreto nº 70.235.72.

Em conclusão, a recorrente não conseguiu demonstrar a invalidade da utilização pela fiscalização do método de aferição indireta para estimar os custo de mão de obra, motivo pelo qual não há de se falar em cancelamento do auto de infração.

As irregularidades apresentadas no cálculo pela impugnante foram devidamente apreciadas pela decisão de piso, e não houve contestação específica sobre esse cálculo, no recurso.

### Conclusão

Por todo o exposto, voto por CONHECER o recurso, rejeitar a preliminar, e no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias

Fl. 12 do Acórdão n.º 2301-010.624 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10980.722184/2010-18