



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	11070.720433/2011-39
ACÓRDÃO	2401-012.486 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DERCY JOSE BENINI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 28/02/2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LIVRE CONVENCIMENTO.

O art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, autoriza que o julgador administrativo valere livremente qualquer prova admitida em direito, sendo regra a concretizar o princípio do livre convencimento motivado ou persuasão racional.

ESPONTÂNEIDADE. SÚMULA CARF Nº 75.

A recuperação da espontaneidade do sujeito passivo em razão da inoperância da autoridade fiscal por prazo superior a sessenta dias aplica-se retroativamente, alcançando os atos por ele praticados no decurso desse prazo.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. SÚMULA CARF Nº 171.

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Data do fato gerador: 28/02/2011

AFERIÇÃO INDIRETA. OBRA INACABADA.

A legislação tributária respalda a aferição da remuneração da mão-de-obra com base na área construída e no padrão de construção de obra inacabada.

MULTA BÁSICA. BOA-FÉ.

Não há que se perquirir sobre dolo, fraude, simulação ou má-fé em relação à multa de ofício aplicada no percentual básico de 75%.

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

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier - Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Elisa Santos Coelho Sarto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Leonardo Nunez Campos, Marcio Henrique Sales Parada, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (substituto integral) e Miriam Denise Xavier.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 98/107) interposto em face de decisão (e-fls. 88/93) que julgou improcedente impugnação contra os seguintes Autos de Infração:

AIOP nº 37.329.610-0 (e-fls. 06/12), a envolver as rubricas **"12 Empresa"** e **"13 Sat/rat"** (levantamento: **CC** - OBRA DE CONSTRUCAO CIVIL) e competência 02/2011 (obra inacabada);

AIOP nº 37.329.611-8 (e-fls. 13/19), a envolver a rubrica **"11 Segurados"** (levantamento: **CC**) e competência 02/2011 (obra inacabada);

AIOP nº 37.329.612-6 (e-fls. 20/26), a envolver a rubrica **"15 Terceiros"** (levantamentos: **CC**) e competência 02/2011 (obra inacabada);

Todos os AIs foram cientificados em 31/03/2011 (e-fls. 6, 13 e 20). O Relatório Fiscal consta das e-fls. 31/33. Na impugnação (e-fls. 54/59), foram abordados, ainda que sem necessariamente nomeá-los de tal forma, os seguintes capítulos:

- (a) Nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal. Estando a colher documentos para atender Carta de Convocação para os exibir para regularização de obra, foi lavrado Termo de Início de Procedimento Fiscal em 08/10/2010 e entregue os documentos em atendimento à Carta de Convocação em 21/10/2010, mas, como o Termo de Início de Procedimento Fiscal não foi cancelado, foi informado de que seria emitido Auto de Infração com multa de 75%. Entendendo ser o Termo de Procedimento Fiscal improcedente por ter atendido à Carta de Convocação, protocolou em 27/01/2011 expediente a

explicitá-lo, tendo como resposta a simples continuidade do procedimento e emissão dos Autos de Infração, sem qualquer resposta formal, restando violado o devido processo legal e administrativo e nulo o Mandado de Procedimento Fiscal – TIFP, sendo aplicável o princípio DA MIHI FACTUM, DABO TIBI JUS - (exponha o fato e direi o Direito).

- (b) Multa e Juros. Considerando que a preliminar ataca a totalidade dos Autos de Infração, a impugnação é total e mesmo considerando que a obra é inacabada e os Autos de Infração projetam no futuro situações que podem ou não ocorrer penalizando o contribuinte com valores acrescidos de multas e juros, inexigíveis já que a obra está inacabada.
- (c) Obra em parte inacabada e a ser terceirizada. Apesar de não possuir toda a documentação, somente houve compensação de R\$ 2.223,95 de Usinagem de Concreto. A obra demanda terceirização - ELETRICA; ESQUADRIAS (MONTAGEM) entre outras — e somente no futuro, quando do final da obra, será possível apurar. Mas, JÁ FORAM LANÇADAS com SE DEVIDAS — contrariando a lógica e a evidente falta de HABITE-SE, documento final, quando devem ser pagas as parcelas devidas à Previdência e ser emitida o Certificado de Regularidade Fiscal. Sendo os cálculos projeções fundadas em aferição indireta, impugna as conclusões e todos os valores lançados a contrariar índices e legislações, bem como por agressão ao direito de o contribuinte ser esclarecido seguindo as normas e regulamentos que obrigam ao cumprimento ao devido processo legal, sendo evidente o lançamento de índices e valores que não irão se confirmar, incidindo então em bitributação em razão de ser obra inacabada sujeita a alterações e serviços de terceiros que no futuro pagarão Previdência e será compensada ou descontada. Assim, o pagamento só pode ser determinado quando do término de toda a obra e emissão do Habite-se.
- (d) Provas. Junta provas em anexo, cópias dos Ofícios e Requerimentos, deixando de juntar a CARTA DE CONVOCAÇÃO por já se encontrar no processo. Protesta por outras provas necessárias.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 88/93):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2011 a 28/02/2011

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS TRABALHADORES EM OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. TÉCNICA DE AFERIÇÃO INDIRETA. EFEITO. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

O objetivo da legislação ao permitir a apuração do valor da remuneração de segurados do RGPS, que trabalharam na execução de obra de construção civil, a partir do custo por metro quadrado da construção é possibilitar uma

aproximação, ao máximo possível, da ocorrência dos eventos ensejadores e quantificadores de obrigações tributárias e previdenciárias. Após o lançamento das contribuições previdenciárias e de terceiros com a utilização desta técnica de aferição indireta ocorre a inversão do ônus da prova, cabendo ao contribuinte demonstrar, eventualmente, em que medida os valores apurados não correspondem aos fatos ocorridos. Neste contexto, o êxito das alegações contidas na impugnação está diretamente ligado ao conjunto probatório existente nos autos e em sua conformidade com as exigências contidas na legislação, de forma a não deixar dúvida em relação à fidedignidade dos fatos alegados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Acórdão foi cientificado em 22/12/2014 (e-fls. 95/96) e o recurso voluntário (e-fls. 98/107) interposto em 20/01/2015 (e-fls. 110), em síntese, alegando:

- (a) Desistência Parcial e Reiteração da impugnação. Após o lançamento do débito de R\$ 93.758,00 nos Als nº 37.329.610-0, nº 37.329.611-8 e nº 37.329.612-6 por obra concluída em 68%, conforme laudo emitido em 01/03/2011, foi, para obter Certidão, obrigada em 12/08/2011 a emitir *Termo de Desistência Parcial Defesa no Processo Administrativo*, reconhecendo principal sem aplicação da multa de 75%, e a recolher a quantia de R\$ 32.667,27 mais R\$ 6.111,94 (Terceiros) totalizando R\$ 38.779,21. Em razão disso, o recurso administrativo apresentado e recebido em 05/05/2011 se limitou a discutir preliminar de nulidade do mandado de procedimento fiscal e, no mérito, a multa de ofício de 75% aplicada. Diante do Acórdão de Impugnação, o recurso é apresentado para reexame e provimento das razões de defesa por ter a decisão recorrida se esteado em critérios subjetivos, tendo invocado erroneamente o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, eis que ele não pode valer para documentos formais, ou seja, não se tratando de depoimentos orais ... dúbios. Assim, para estarem bem presentes os motivos do inconformismo, transcreve as razões de impugnação, especialmente sobre a preliminar de nulidade que, se procedente, implica em não se poder aplicar a multa de ofício de 75%. Como o principal foi “aceito” por estado de necessidade, a contribuinte pagou e reconheceu o débito com ressalvas das multas de ofício de 75% por serem injustas e ilegais e por ter agido de boa-fé. Por isso, está inconformada com a decisão recorrida e espera reexame para que não seja perpetrada injustiça e ilegalidade, na medida em que se propôs ao pagamento do principal apurado naquelas condições, mas as multas de 75% precisam ser afastadas. Requer, destarte, a anulação dos Auto de Infração ou, alternativamente, a improcedência da multa de 75%.

O julgamento foi convertido em diligência (Despacho, e-fls. 115/117), tendo a fiscalização emitido a Informação Fiscal nº 166/2025 - VR 10RF DEFIS (e-fls. 157/165),

acompanhada dos documentos de e-fls. 129/156, a responder, nos seguintes termos, os quesitos de diligência:

23. Feitas tais explicações, passemos a resposta das questões levantadas:

a. há registro na Receita Federal de desistência parcial de defesa em relação aos AIOPs nº 37.329.610-0, nº 37.329.611-8 e nº 37.329.612-6? Havendo, documentar nos autos.

Resposta: Não há qualquer outro processo em aberto no nome do contribuinte no sistema e-processo ou no Comprot. Neste PAF não há qualquer documento formal relativo a Pedido de Desistência Parcial de Defesa. Apenas o que consta no Recurso Voluntário elaborado pelo contribuinte, onde alega que assinou o termo de desistência e efetuou o recolhimento dos valores apurados no ARO.

Foi localizada a DISO (Declaração e Informação sobre obra de construção Civil) apresentado pelo contribuinte em 08/2011, bem como o Pedido de CND (PCND nº 7798/2011), que será anexado à esta Informação Fiscal (DOC 3 - DISO, PCND e outros).

b. (b.1) como foi apropriado o recolhimento de e-fls. 108 no sistema informatizado?

Resposta: referido recolhimento está associado ao ARO emitido em 08/2011, seja pela competência do recolhimento, seja pelos valores recolhidos que coincidem com os do ARO emitido.

(b.2) esse recolhimento destinou-se a regularizar a conclusão da obra, ou seja, foi tomado para regularizar os 32% não executados ao tempo da lavratura dos AIOPs nº 37.329.610-0, nº 37.329.611-8 e nº 37.329.612-6?

RESPOSTA: conforme consta do ARO nº 850402, bem como da Certidão Positiva com Efeitos de Negativa nº 07798/2011, o recolhimento efetuado em 12/08/2011 foi efetuado para quitação do total da obra de construção civil (ARO nº 850402, de 08/2011) e não para quitação do lançamento objeto deste processo, o que, de fato, representa, em última análise, os 32% restantes, já que no referido ARO consta a área total da obra, bem como o salário de contribuição (remuneração) objeto do lançamento foi inserido no cálculo efetuado.

(c) os AIOPs nº 37.329.610-0, nº 37.329.611-8 e nº 37.329.612-6 foram total ou parcialmente quitados ou parcelados? Juntar telas de consulta.

RESPOSTA: Conforme consulta ao Sistema de Cobrança (SICOB), em dados identificadores de processo e nos eventos de processo (DOC 8 -SICOB - Consulta eventos de processos e DOC 9 - SICOB - Consulta dados identificadores de processo), não ocorreu a quitação parcial ou total dos débitos. Consulta ao sistema PARCWEB (DOC 10 - Sistema de Parcelamento

Previdenciário) também atesta não ter sido formalizado pedido de parcelamento.

Instado a se manifestar sobre o resultado da diligência e a exhibir sua via do Termo de Desistência Parcial de Defesa, a recorrente apresentou a manifestação de e-fls. 173/175 e o Termo de Desistência Parcial de e-fls. 176.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Limites da Lide. Diante da intimação em 22/12/2014 (e-fls. 95/96), o recurso interposto em 20/01/2015 (e-fls. 110) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33).

Nas razões recursais, o recorrente alega que, diante da desistência parcial, se limitou a discutir a preliminar de nulidade do mandado de procedimento fiscal e, no mérito, a multa de ofício de 75% aplicada. Isso porque, em 12/08/2011 recolheu R\$ 38.779,21 e teria firmado “Termo de Desistência Parcial Defesa no Processo Administrativo” para liberação de “CND Positiva com valor de Negativa”. Ao se manifestar sobre o resultado da diligência, sustentou que a Informação Fiscal teria confirmado que os valores representando 100% da edificação foram integralmente quitados em 12/08/2011 e que, como não localizou o Termo de Desistência Parcial, ratifica o termo extraviado juntando novo Termo (e-fls. 176), requerendo o reconhecimento de que já pagou o débito, renunciando ao recurso na matéria de fundo e insistindo no inconformismo apenas em relação à multa. Devemos ponderar, contudo, que a Informação Fiscal não atestou o recolhimento dos Autos de Infração, apurados considerando-se a obra paralisada em 68%, e nem detectou Termo de Desistência Parcial relacionado ao presente processo administrativo fiscal. Pelo contrário, demonstrou-se que o recolhimento efetuado em 12/11/2011 de R\$ 32.667,27 (previdência) e R\$ 6.111,94 (terceiros) quitou contribuições pertinentes aos 32% restantes da obra, área não considerada no lançamento de ofício, tendo o Termo de Desistência Parcial Ratificado constante das e-fls. 176 se referido ao reconhecimento de débito estranho aos Auto de Infração, eis que a se referir aos 32% considerados ainda não construídos nos Autos de Infração. Logo, a rigor, a desistência não afeta o recurso e, além disso, não se cogita de perda de objeto em razão de pagamento.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Reiteração da impugnação. O recorrente sustenta que o recurso é apresentado para reexame e provimento das razões de defesa por ter a decisão recorrida se esteado em critérios subjetivos, tendo os julgadores invocado erroneamente o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, para validar sua valoração de documentos formais. No seu entender, o artigo em tela seria

aplicável apenas para depoimentos orais ... dúbios. De plano, o argumento da recorrente não prospera, pois o art. 29¹ do Decreto nº 70.235, de 1972, autoriza que o julgador administrativo valere livremente qualquer prova admitida em direito, sendo regra a concretizar o princípio do livre convencimento motivado ou persuasão racional.

Na sequência, o recorrente transcreve as razões de impugnação, afirmando reiterar especialmente a preliminar de nulidade e o inconformismo contra a multa de ofício de 75%.

Argumenta-se haver nulidade por violação do devido processo legal advinda da emissão de Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização e Termo de Início de Procedimento Fiscal paralelamente ao procedimento resultante da Carta de Convocação emitida por Unidade de Atendimento da Receita Federal do Brasil (e-fls. 38), recepcionada em 21/09/2010 (ver item 1, e-fls. 40), a solicitar apresentação de Declaração e Informação sobre Obra de Construção Civil – DISO e documentos ou a regularização através do Sistema DISO-WEB, tendo sido deferida, segundo afirma o recorrente, prorrogação de prazo, sendo apresentados documentos em 21/10/2010.

Inicialmente, cabe destacar que o Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização é mero documento de controle interno, a significar que qualquer irregularidade em sua emissão, alteração ou prorrogação não tem o condão de acarretar a nulidade do procedimento fiscal e nem mesmo do lançamento de ofício, conforme consagrado em jurisprudência vinculante (Súmula CARF nº 171). Acrescente-se ainda que a simples confrontação dos documentos relacionados como apresentados em 21/10/2010 (e-fls. 39) com os solicitados na Carta de Convocação (e-fls. 38) revela, de plano, a não apresentação do DISO, como ressaltado no item 5 do Relatório Fiscal (e-fls. 32), não tendo a petição de e-fls. 40/41 protocolada em 27/01/2011 (e-fls. 40) o mencionado.

O Termo de Início de Procedimento Fiscal cientificado em 08/10/2010 (e-fls. 28) excluiu a espontaneidade do sujeito passivo, mas ela foi readquirida pelo transcurso do prazo de 60 dias do §2º do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972 (Súmula CARF nº 75). A petição de 27/01/2011 sustentou a improcedência do Termo de Procedimento Fiscal pela entrega de documentos em 21/10/2010. Contudo, não houve a apresentação de DISO e a espontaneidade foi novamente excluída pela intimação do Termo de Intimação nº 001 em 01/03/2011 (e-fls. 29). Logo, não tendo o contribuinte apresentado DISO, não houve emissão do Aviso de Regularização de Obra - ARO e, não demonstrado o recolhimento das contribuições objeto do lançamento de ofício enquanto a gozar da espontaneidade, o lançamento de ofício foi efetuado com os elementos amealhados pela fiscalização, não havendo que se cogitar de nulidade.

O recorrente pretende infirmar o lançamento em razão de se tratar de obra inacabada, o que, no seu entender gera bitributação e inviabiliza a aferição indireta, pois ela demandaria projeções a se confirmarem no futuro, quando da conclusão da obra, e, no caso concreto, a obra demandaria futuras terceirizações a serem consideradas no cálculo. O argumento

¹ Decreto nº 70.235, de 1972

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

não prospera, pois a legislação de regência admite a aferição indireta da obra inacabada, não tendo o recorrente veiculado argumentos e nem articulado provas no sentido de demonstrar incorreções no arbitramento efetuado pela fiscalização em relação à parte já executada da obra.

Em relação aos Autos de Infração objeto do lançamento, não há que se falar em ter o recorrente reconhecido o débito principal, eis que a “desistência parcial” não se refere às contribuições objeto do lançamento, e nem há que se falar, como bem demonstrado pela Informação Fiscal, em ter o recorrente efetuado o recolhimento do principal. Logo, não se sustentam as premissas sobre as quais o recorrente lastreia o argumento de ser injusta e ilegal a multa de ofício. A multa de ofício observou a legislação de regência, sendo aplicada no percentual básico. Logo, não pode ser tida por injusta ou ilegal (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I, na redação do art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007) e irrelevante ter o agente agido de boa-fé ou má-fé (Lei nº 5.172, de 1966, art. 136; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I).

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário, REJEITAR A PRELIMINAR e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro