



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13607.000496/2007-19
ACÓRDÃO	2202-011.424 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	IAIA ENGENHARIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/09/1999 a 28/02/2001

PROVA PERICIAL. LIVRE CONVICÇÃO DO JULGADOR.

A prova pericial é direcionada ao julgador, cabendo a ele aferir a sua suficiência para formação de sua livre convicção. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/1999 a 28/02/2001

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. ARBITRAMENTO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 8 de setembro de 2025.

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva (Relator), Marcelo de Sousa Sateles (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito controlado no DEBCAD nº 35.723.886-9, compreendendo a contribuição previdenciária do segurado, da empresa, para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e de outras entidades ou fundos, incidente sobre o montante dos salários pagos pela construção civil da Creche Lar Criança Esperança, matrícula CEI nº 32.940.00133/73, com área total de 441,74 m2, realizada entre 09.09.1999 e 28.02.2001.

O citado lançamento fiscal ocorreu por aferição indireta, uma vez que autoridade lançadora identificou que o sujeito passivo deixou de lançar em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das contribuições descontadas, as contribuições da empresa e totais recolhidos, deixando de emitir documentos fiscais e consequentemente o lançamento da receita correspondente, falta de registro contábil de receitas e despesas para outras obras e da ausência de contabilização dos eventos financeiros na instituição Banco do Brasil.

Por entender que a contabilidade exibida não espelhava a realidade econômico-financeira, a autoridade lançadora apurou a remuneração dos segurados utilizados para a execução da obra da Creche Lar Criança Esperança, mediante aferição indireta, de acordo com o Custo Unitário Básico – CUB, proporcionalmente à área construída e ao seu padrão. Após a dedução dos recolhimentos vinculados à matrícula CEI nº 32.940.00133/73, restou o valor a regularizar original de R\$ 2.998,96 (dois mil, novecentos e noventa e oito reais, e noventa e seis centavos). Lançamento datado de 29.07.2004, com multa moratória de 15% (quinze por cento).

Irresignado, o sujeito passivo impugnou o lançamento argumentando que a despeito de reconhecer a falta de emissão de documentos fiscais, contabilização de receitas, despesas e elaboração de folhas de pagamento para outras obras, não autoriza a desconsideração de toda a escrita contábil, mas apenas das obras ou períodos em que se comprove a irregularidade. Inclusive menciona que está “acertando a sua contabilidade”, com o objetivo de demonstrar o custo real da remuneração utilizada em suas obras de construção civil, inclusive a que deu origem ao lançamento, requerendo a produção de prova pericial, indicando assistente técnico.

Sobreveio a Decisão Notificação nº 11.022/0227/2004, que não acolheu o pedido da produção de prova pericial, concluindo pela manutenção do lançamento e dos critérios utilizados para a apuração dos salários pagos pela execução da obra de construção civil, através da área construída e do padrão da construção pelo Custo Unitário Único (CUB), nos termos do § 4º do artigo 33, da Lei nº 8.212/1991.

Transcorrido *in albis* o prazo para a interposição de recurso voluntário ao Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), o sujeito passivo impetrou o Mandado de Segurança nº 2005.38.00.005409-2, para que fosse procedida a realização da perícia requerida por ocasião da impugnação. Ao cabo do procedimento judicial, o TRF negou provimento à apelação e a remessa oficial, mantendo a decisão originária para a realização de perícia e a emissão de nova decisão, cuja decisão transitou em julgado em 20.06.2014.

Antes do trânsito em julgado, enquanto provisória a decisão de primeira instância, os quesitos formulados pelo sujeito passivo por ocasião da impugnação foram respondidos pelo Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal de Sete Lagoas, ratificando a impossibilidade de apuração do valor da mão de obra empregado na Creche Lar Criança Esperança, a partir dos registros contábeis da empresa, pois não registrados em títulos próprios de sua contabilidade (fls. 162 a 165). Por sua vez, manifestou-se o assistente técnico do sujeito passivo, concluindo em sentido contrário ao da fiscalização (fls. 168).

O processo foi encaminhado para a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife, que através do Acórdão 11-52.101, assim ementou:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1999 a 28/02/2001

DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA.

O prazo decadencial de 5 anos para o Fisco lançar as referidas contribuições previdenciárias corre a partir da data do fato gerador, nos casos de pagamento antecipado, ou no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o Fisco poderia fazer o lançamento, nos demais casos.

AFERIÇÃO INDIRETA. APRESENTAÇÃO DEFICIENTE DE DOCUMENTOS. ÔNUS DA PROVA

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação ou sua apresentação deficiente, ou na falta de prova regular e formalizada, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância que reputar devida, por aferição indireta, cabendo ao contribuinte a prova em contrário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Não se conformando com a decisão, interpôs Recurso Voluntário, sustentando que nenhuma das irregularidades apontadas pela fiscalização em sua contabilidade se referiam à obra Creche Lar Criança Esperança, “bem como, que estava acertando os seus registros contábeis”, para demonstrar o custo real da mão de obra, motivo pelo qual havia requerido a prova pericial.

Em resumo, insurge-se contra o resultado da perícia de fls. 162 a 165, alegando que sequer foi intimado para a exibição dos documentos necessários para demonstrar a insubsistência do lançamento fiscal, esclarecendo que todos os documentos necessários para a apuração da verdade se encontram à disposição. Ou seja, alega que não houve efetiva perícia, em descumprimento à ordem judicial proferida no Mandado de Segurança nº 2005.38.00.005409-2, motivo pelo qual pretende a nulidade da decisão recorrida.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Valverde Ferreira da Silva**, Relator

O sujeito passivo tomou conhecimento do Acórdão nº 11-52.101 em 05.10.2016, apresentando Recurso Voluntário em 31.10.2016, e sendo interposto dentro do prazo legal de 30 dias, dele tomo conhecimento.

PRELIMINAR - NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

Em síntese, sustenta a nulidade da decisão recorrida alegando que não houve efetiva produção da perícia determinada pelo Mandado de Segurança nº 2005.38.00.005409-2, antes da prolação de nova decisão, nulificando o acórdão.

Pois bem, ao apreciar o caso concreto deve o julgador levar em conta as provas produzidas pelas partes, bem como apreciar as diligências e perícias realizadas, a fim de formar seu livre convencimento. Concluindo o julgador que dispõe de elementos suficientes para produzir a decisão deve fazê-lo, justificando as razões de decidir. Com isso quero dizer que a prova pericial é destinada ao julgador, cabendo a ele próprio aquilatar da sua suficiência para proferir a decisão.

Na decisão recorrida o julgador atribuiu um item específico para o enfrentamento da questão trazida pelo recorrente às fls. 233:

Realizada por determinação judicial, a perícia demandada pelo contribuinte não se revelou suficiente para retificar o crédito apurado. Conforme antes fundamentado, o procedimento fiscal ao constatar diversas condutas omissivas e faltosas do contribuinte em sua Contabilidade, promoveu apuração das contribuições por aferição indireta.

A manifestação da perita indicada pelo Contribuinte é extremamente resumida e genérica, não demonstrando a regularidade contábil apta a sustentar a apuração direta dos valores devidos. Não traz nenhuma contabilização em títulos próprios determinados na legislação pertinente e não identifica nenhuma das notas fiscais reclamadas pela autoridade fiscal. Tampouco junta documentos que sirvam de lastro a suas assertivas, ao contrário do estabelecido no §4º do artigo 16 do Decreto 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Assim, ausentes elementos comprobatórios e inexistentes as exceções acima, não tem a manifestação da perita, unicamente, o condão de macular a apuração fiscal.

Ou seja, a autoridade julgadora levou em consideração a perícia realizada, podendo determinar a sua repetição ou a produção de outra, caso não estivesse convencido dos elementos necessários para a formação de sua convicção. A este respeito, o artigo 18 do Decreto 70.235/1972, não deixa dúvida de que a produção da prova pericial é a ele destinada, podendo, inclusive, determiná-la de ofício, indeferindo àquela que considerar prescindível.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, *in fine*.

Portanto, não visualizo qualquer nulidade da decisão recorrida, na medida em que a ordem judicial contida no Mandado de Segurança nº 2005.38.00.005409-2 assegurou ao sujeito passivo a produção da prova pericial, mas não vinculou a qualquer das partes ao seu resultado. E, considerando que a autoridade julgadora a apreciou, rejeito a preliminar de nulidade.

ANÁLISE DO MÉRITO

No mérito, alega o recorrente que as irregularidades contábeis apontadas por ocasião da fiscalização não estavam relacionadas com a obra da Creche Lar Criança Esperança. Na

realidade, sustenta o sujeito passivo que à despeito das irregularidades constatadas, o custo da mão de obra do empreendimento questionado pode ser plenamente identificado.

Não foi isso o que concluiu a autoridade lançadora e a perícia produzida, que informaram que o sujeito passivo não registra em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, montantes das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, conforme determinação legal do artigo 32, II, da Lei 8.212/1991. Esta constatação resultou no Auto de Infração controlado no DEBCAD nº 35.723.848-6.

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

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;

Assim sendo, na ausência de prova regular e formalizada do montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil, a autoridade lançadora está autorizado a aferi-lo indiretamente com base na metragem e no padrão da obra executada, nos termos do § 4º do artigo 33, da Lei 8.212/1991.

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.

(...)

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada, 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, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.

Outra conclusão não era esperada da autoridade lançadora, mormente porque o próprio sujeito passivo na sua impugnação informa que iria realizar ajustes à sua contabilidade para se adequar a norma legal. Também é preciso mencionar que por ocasião da perícia, o recorrente poderia ter exibido os documentos que entendesse necessários para a prova de suas conclusões, mas se limitou a contrapor à perícia oficial produzida de forma lacônica (fls. 168) como àquela que teria sido realizada pela fiscalização, e questionada como não realizada em preliminar.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/04/2005

CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA. POSSIBILIDADE NA FALTA OU DEFICIÊNCIA NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.

Constatada a hipótese de deficiência ou falta de contabilidade se impõe a possibilidade de aferição indireta para apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias na construção civil.

Número da decisão: 2201-004.403 – Processo nº 14751.000790/2009-91

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/09/2010

AFERIÇÃO INDIRETA HIPÓTESE PREVISTA EM LEI.

Constatado pela autoridade fiscal no exame da escrituração contábil 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. A jurisprudência do CARF é no sentido de que a aferição indireta, embora procedimento de caráter excepcional, é medida legítima ante a existência de irregularidades na documentação apresentada pelo contribuinte, mas não impede que ele faça provas aptas a infirmar a presunção de legitimidade do ato administrativo de lançamento.

Número da decisão: 2401-011.330 – Processo nº 11020.003659/2010-86

Não é suficiente alegar que os livros e documentos se encontram à disposição da autoridade fiscal, sendo obrigação do sujeito passivo exibi-los por ocasião da impugnação (artigo 16 e § 4º do Decreto 70.235/1972) ou para demonstrar as conclusões periciais. E considerando que o sujeito passivo não se desincumbiu deste ônus, concluo pela manutenção do crédito tributário.

CONCLUSÃO

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

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva