



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 14041.000482/2007-19  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-003.876 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de setembro de 2017  
**Matéria** Contribuições Sociais Previdenciárias  
**Recorrente** PALLISSANDER ENGENHARIA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/01/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS.

De acordo com a Súmula Vinculante n° 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN).

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. IRREGULARIDADES NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. CUSTO UNITÁRIO BÁSICO- CUB.

Quando a escrituração contábil não registra o movimento real de remuneração dos segurados empregados em obra de construção civil ou existam discrepâncias que comprometam a confiabilidade desses registros, o lançamento pode ser realizado por arbitramento da base de cálculo das contribuições previdenciárias com uso da tabela do custo unitário básico da região.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

Assinado digitalmente.

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

Assinado digitalmente.

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão da DRJ Brasília, que julgou improcedente a impugnação apresentada.

Os principais aspectos do lançamento estão delineados de forma clara e elucidativa no relatório da decisão de primeira instância (processo nº 14041.000458/2007-71), o qual reproduzimos por se tratar de matéria idêntica, nos seguintes termos:

*Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra PALLISSANDER ENGENHARIA LTDA., através da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD - 37.085.880-8) cujo montante consolidado em 27/06/2007 é de R\$ 334.839,82, cientificado o contribuinte em 29/06/2007.*

*Conforme o Relatório Fiscal da Notificação, às fls. 30/39, o notificante informa em síntese:*

*- que o objeto do lançamento são as contribuições sociais relativas à parte patronal, devidas pela empresa e não recolhidas em época própria, correspondentes ao emprego de mão-de-obra na execução de obra ou de serviços de construção civil, as contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, as contribuições dos segurados empregados não descontadas pela empresa e as destinadas a outras Entidades e Fundos.*

*- que constitui fato gerador do crédito tributário ora lançado, a prestação de serviços remunerados pelos segurados empregados, contribuinte individual e cooperado intermediado por cooperativa de trabalho na execução de obra ou serviço de construção civil;*

*- que foram solicitados por meio do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD - em anexo), de 15 de janeiro de 2007 (data de ciência pelo contribuinte), todos os documentos relativos às obras de construção civil, sendo que a empresa apresentou as folhas de pagamento em relação à matrícula CEI fiscalizada (23.001.00094/75), com as seguintes ocorrências:*

*A empresa apresentou as folhas de pagamento de 1997, porém foram apresentadas apenas as totalizações ou resumos mensais*

*não discriminando os nomes dos segurados e não indicando cargo, função ou serviço prestado;*

*Apresentou as folhas de pagamento de 1998, porém foram apresentadas apenas as totalizações ou resumos mensais não discriminando os nomes dos segurados e não indicando cargo, função ou serviço prestado;*

*A empresa apresentou as folhas de pagamento 1999, porém faltando as 13/1999, sendo que foram apresentadas apenas as totalizações ou resumos mensais não discriminando os nomes dos segurados e não indicando cargo, função ou serviço prestado;*

*A empresa apresentou as folhas de pagamento 2000 até a competência 10/2000, porém para as competências 01/2000 e 02/2000 foram apresentadas apenas as totalizações ou resumos mensais não discriminando os nomes dos segurados e não indicando cargo, função ou serviço prestado;*

*Foi emitido um novo TIAD (em anexo), em 23 de janeiro de 2007, reiterando o pedido das folhas de pagamentos, sendo que a empresa apresentou um documento, em anexo, informando que toda a documentação referente às obras já havia sido entregue na ocasião do primeiro TIAD, motivo pelo qual foram emitidos os Autos-de-Infração n. 37.085.876-0 e n. 37.085.877-8.*

*que em relação aos Registros Contábeis, mais especificamente os Livros Diário e Razão foi verificado que em diversas matrículas CEI de obras de construção civil, apesar de a empresa ter apresentado diversas folhas de pagamentos, a empresa deixou de 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;*

*que foram emitidos dois TIADs, ambos em anexo, de 14 de fevereiro de 2007 e 2 de março de 2007, solicitando informações específicas sobre o número do Livro Diário, bem como os números das contas e das páginas dos registros contábeis de 1997 até 2006 dos fatos geradores de todas as contribuições sociais a cargo da empresa, as contribuições sociais previdenciárias descontadas dos segurados, as decorrentes de sub-rogação, as retenções, bem como os totais recolhidos para as obras de construção civil matriculadas no CEIs nsº 2300100180-73, 3694000725-74, 2300100169-76 e 2300100171-75, sendo que a empresa apresentou documentos, em anexo, declarando não ser possível identificar as solicitações;*

*que por ser a escrituração contábil indivisível, conforme art. 380 do Código de Processo Civil, uma vez constatado que parte da contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, esta será desconsiderada na sua totalidade e utilizada como meio de prova do não cumprimento da obrigação acessória prevista no II, do art. 32 da Lei n. 8.212/91, combinado com o inciso II do § 13 do art. 225 do*

*Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06 de maio de 1999, por isso a contabilidade foi desconsiderada para todas as obras nos exercícios de 1997 até 2006, motivo pelo qual foi lavrado o Auto de Infração n. 37.085.878-6.*

*que diante da apresentação deficiente da documentação relativa à obra e da conseqüente falta de prova regular e formalizada do montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil, bem como da constatação pela fiscalização de que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço referente à essas obras, fez-se necessário a utilização do procedimento da Aferição Indireta para apuração da base de cálculo das contribuições sociais, como preconiza os §§ 3º, 4º e 6º do art. 33 da Lei n. 8.212/91;*

*- que segundo informações prestadas pela Pallissander, as obras dos lotes 05 e 06 não foram executadas pela empresa, apesar de constarem na respectiva matrícula CEI, como a empresa não apresentou as alterações na matrícula CEI, o procedimento foi feito de ofício, passando a constar no cadastro apenas o Lote 07, Blocos "A" e "B" com a sua respectiva área;*

*- que trata-se da construção de dois Edifícios Residenciais (Blocos "A" e "B" com área total de 8.045,04 m2, conforme Alvará de Construção, que foi considerado como início da obra 29 de março de 19996 (Nota Fiscal de aquisição de concreto usinado vinculada à obra) e quanto ao término da obra a empresa apresentou o Habite-se Parcial do Bloco "A", com área de 6.984,72 m2;*

*- que foi verificado a conclusão de 6.984,72 m2 através das Cartas de Habite-se parcial (Bloco "A"), logo o enquadramento foi feito pela área total do projeto, submetida à aplicação de redutores, apurando-se as contribuições proporcionalmente à área já construída, constantes dos habite-se parciais entregues pela empresa, em consonância com o art. 464 da IN SRP n. 03*

*- que o enquadramento da obra foi realizado de acordo com os procedimentos descritos nos arts. 436, 437, 438, 439, 440 e 441 da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Previdenciária (SRP) n. 03, de 14 de julho de 2005.*

*- que o Custo Global da Obra foi obtido a partir do enquadramento e mediante a multiplicação do CUB - Custo Unitário Básico, correspondente ao tipo de obra, pela sua área total, submetida à aplicação de redutores, conforme previsto no art. 449 da IN SRP n. 03. Ressaltou-se que foi utilizada a tabela CUB divulgada pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil do Distrito Federal, publicadas no mês da apuração do débito, referentes ao CUB obtido para o mês anterior.*

*- que no cálculo da área construída, que equivale à área total submetida à aplicação de redutores, foi aplicado o redutor (50% - áreas cobertas) para área de Subsolo (1.409,10 m2 - Bloco*

*“A” e 390,9 m2 - Bloco “B”), conforme discriminado no Alvará de Construção;*

*- que a Remuneração da Mão-de-Obra (RMT) despendida na obra foi calculada mediante a aplicação dos percentuais definidos no art. 443 da IN SRP n. 03 na proporção do escalonamento por área, sobre o Custo Global da Obra, e somando os resultados obtidos em cada etapa;*

*que foram observadas as determinações contidas no arts. 446 e 447 da IN SRP n. 03, em relação às contribuições recolhidas com vinculação inequívoca à obra, para a conversão da remuneração relativa ao recolhimento em área regularizada;*

*que para a conversão da remuneração em área regularizada foi verificada a existência de NFLD ou LDC, relativos à obra, de valor pago a cooperativa de trabalho, cuja nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviço esteja vinculado inequivocamente à obra, bem como de nota fiscal ou fatura de aquisição de concreto usinado, de massa asfáltica ou de argamassa usinada, utilizados inequivocamente na obra, conforme preconiza o art. 448 da IN SRP n. 03, de 14 de julho de 2005.*

*que os quadros demonstrativos das remunerações consideradas para conversão em área regularizada encontram-se anexos ao relatório;*

*- que os cálculos da área a regularizar e da área regularizada foram feitos através do sistema informatizado DRO, conforme ARO, em anexo;*

*- que como o débito foi apurado por aferição indireta, não ficou constatada a retenção pela empresa da contribuição dos segurados, não se configurando, portanto, o crime de apropriação indébita;*

#### *DA IMPUGNAÇÃO*

*Cientificada em 29 de junho de 2007, a notificada, em 24 de julho de 2007, tempestivamente, contestou o lançamento, por meio do instrumento constante às folhas 130 a 133, alegando, em síntese que: .*

*- que foram fornecidos ao auditor a tempo e hora, tudo que foi solicitado, de maneira íntegra e decente;*

*- que esclarece terem sido emitidos TIADs, sendo que nas correspondentes*

*respostas aos mesmo a empresa alegou a impossibilidade de identificar as solicitações feitas nestas solicitações, deu-se não por ato furtivo, muito menos por falta de interesse por parte da empresa, mas simplesmente pelo fato de que os documentos através dos quais, se extrairia o esclarecimento das informações solicitadas já estavam de posse da Auditoria, restando assim a impossibilidade real da empresa em atender a demanda requerida;*

- que a fiscalização optou pelo Sistema de Aferição Indireta para realizar o Levantamento dos Diferenciais, sendo que dentro desse próprio levantamento, para tanto, a fiscalização apropriou-se de Notas Fiscais, Documentos e Recolhimentos dentro da correspondente competência. Sendo assim, não resta dúvida que, para o cumprimento do Princípio da Justiça, entende ser necessária a aplicação da competência no saldo de contribuições remanescentes, sendo que a forma como foi feito o levantamento penaliza sobremaneira a empresa;

- que caso não seja devidamente desconsiderada e nula a presente NFLD, solicita que sejam feitos novos cálculos, respeitando-se a Competência. Esse cálculo deve apresentar a divisão da Área a Regularizar pelos meses de construção para depois multiplicar-se o CUB do mês pela quantidade de metros quadrados; tv

- que os imóveis construídos foram sob Regime de Cooperativa destinados à rede de funcionários públicos e profissionais liberais, optou-se por um acabamento de menor custo, o que caracteriza dentro da tabela SINDUSCON, enquadramento ao nível baixo;

- que foram efetivamente construídos pela Construtora somente uma área de 6.984,72 m<sup>2</sup> correspondente ao Bloco "A" do Alvará de Construção, sendo que o Bloco "B" teve sua área de terreno vendida, portanto a área de 1.060,32 é de responsabilidade do Adquirente do terreno e não da Construtora;

- por fim requer nulidade e desconsideração total da NFLD, tendo em vista a fragilidade dos trabalhos feitos pela fiscalização, uma vez que existem fatos concretos de que não foram apropriados todos os valores que foram recolhidos e que a sistemática, em si, já fere de morte o princípio constitucional da ampla defesa.

A decisão de primeira instância restou ementada nos termos abaixo:

**OBRA DE RESPONSABILIDADE DE PESSOA JURÍDICA -  
AFERIÇÃO INDIRETA.**

*Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil é obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao interessado o ônus da prova em contrário. Na aferição indireta, para a apuração do valor da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil, em se tratando de edificação, serão utilizadas as tabelas do Custo Unitário Básico (CUB), divulgadas mensalmente na Internet ou na imprensa de circulação regular, pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil.*

Cientificado do inteiro teor da decisão em 30/06/2008 (fl. 157), o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, tempestivamente, em 29/07/2008 (fls. 227/257), alegando, em síntese, que:

1) Preliminarmente

- Não ocorreu o fato gerador;
- A decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário.

2) No mérito

- relata o procedimento de aferição indireta efetuado para ao final requerer o provimento do recurso.

É o relatório.

## Voto

Daniel Melo Mendes Bezerra, Conselheiro Relator

### Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

### Prejudicial de mérito

### Decadência

Após a Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal - STF, que declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, e a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido da imprescindibilidade de pagamento parcial do tributo para que seja aplicada a regra decadencial do artigo 150, §4º do CTN, o CARF sumulou o entendimento acerca do que se entende por pagamento parcial para fins de aplicação da regra decadencial. De acordo com a Súmula nº 99, considera-se que houve pagamento parcial ainda quando os recolhimentos efetuados não se refiram à parcela remuneratória objeto do lançamento:

*Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.*

De acordo com o Aviso de Regularização da Obra - ARO de fls. 61/64 e documentos que servem-lhe de fundamento, a obra de construção civil vertente teve início em 12/12/1995 e foi finalizada em 13/09/1999.

Processo nº 14041.000482/2007-19  
Acórdão n.º **2201-003.876**

**S2-C2T1**  
Fl. 381

---

Referido documento aponta a existência de 59 recolhimentos, com regularização parcial da obra.

Todavia, não se constatou recolhimento parcial dentro de uma mesma competência, atraindo a incidência do prazo de contagem estabelecido pelo art. 173, I, do CTN.

A ciência do presente lançamento se deu em 29/06/2007 (fl.02). Assim, todo o período do lançamento está decadente.

Destarte, o recurso voluntário merece provimento, reconhecendo-se a decadência do crédito tributário

### **Conclusão**

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para dar-lhe provimento, reconhecendo a decadência do crédito tributário.

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator