



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 14367.000216/2010-19  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2301-010.042 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 9 de novembro de 2022  
**Recorrente** TERCOM TERRAPLENAGEM LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/2007 a 30/10/2008

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Afasta-se a hipótese de ocorrência de nulidade do lançamento quando resta configurado que não houve o alegado cerceamento de defesa e nem vícios durante o procedimento fiscal. Verificada correta adequação do sujeito passivo da obrigação tributária principal, deve ser afastado o argumento de ilegitimidade passiva.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAR GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. Constitui infração, apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações do interesse da Previdência Social na forma estabelecida no Art. 32, IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91 e alterações posteriores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Joao Mauricio Vital – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado(a)), Wesley Rocha, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Joao Mauricio Vital (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Monica Renata Mello Ferreira Stoll, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto de Lima, o conselheiro(a) Flavia Lilian Selmer Dias.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2301-010.042 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 14367.000216/2010-19

## Relatório

Versa o presente processo sobre Auto de Infração de obrigação acessória AI **DEBCAD 37.272.0030**, lavrado em 04/08/2010, contra a empresa em epígrafe em decorrência de a mesma infringir o Art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91 e alterações posteriores, uma vez que, esta apresentou Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas competências 12/2007, 02/2008 a 10/2008. A empresa autuada foi cientificada do AI em causa, em **19/08/2010**, conforme Aviso de Recebimento – AR, de fl. 21.

Conforme Relatório Fiscal da Infração de fls. 15, a empresa nas competências acima apontadas, deixou de informar em GFIP, as contribuições previdenciárias referentes à mão de obra utilizada na execução das obras de construção civil sob as matrículas nº 31.430.00506/72, nº 41.590.01504/75 e nº 41.590.01505/77.

Foi aplicada a multa no montante de **R\$85.907,40 (oitenta e cinco mil, novecentos e sete reais e quarenta centavos)**, na forma prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91 e alterações posteriores e no art. 284, inciso II do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, considerando a ausência de agravantes dispostas no 290 do RPS aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

Da Impugnação. Às fls. 24/31 do Volume – V1, em 20/09/2010, acompanhada de seus anexos, a empresa interessada apresenta impugnação, mediante a os argumentos a seguir

Da Preliminar - Inicialmente faz um resumo dos fatos para em seguida, quanto a preliminar argüir a nulidade do auto de infração.

Postula pela nulidade por erro essencial no lançamento, com fulcro no artigo 37 da Constituição Federal e no art. 2º da Lei Federal nº 9.784/1999, alegando que teria ocorrido cerceamento de defesa, quando do lançamento, vez que o agente fiscal teria autuado matéria não constante do termo de início da ação fiscal, requerendo apenas a documentação relativa às obras de construção civil sob as matrículas nº 31.430.00506/72, nº 41.590.01504/75, não requisitando nenhum documento referente à obra matriculada sob o número nº 41.590.01505/77. Deste modo, aduz a impugnante que não teria tido conhecimento de tal exigência e, portanto, não seria lícito a autoridade fiscal alegar a omissão na GFIP e a falta da GPS Guia da Previdência Social de obra em que não teria solicitado a documentação pertinente por meio hábil.

Argumenta ainda, quanto ao pedido de nulidade do lançamento, que seria inaplicável o seu arbitramento, vez que a autoridade fiscal teria procedido de forma ilegal, considerando que, após a entrega, no domicílio tributário do impugnante, do Termo de Início do Procedimento Fiscal, datado de 23/02/2010, solicitando a documentação das obras de construção civil sob matrículas nº 31.430.00506/72 e nº 41.590.01504/75, teria retornado a empresa, obtendo cópias das Guias e após não mais comparecendo ao estabelecimento da notificada, que por sua vez veio a receber, pelos Correios, via AR, em 19/08/2010, o auto de infração ora impugnado.

Alega que o arbitramento seria medida extrema, somente aplicável nas condições estabelecidas em lei, conforme prevê o §3º, do art. 33 da Lei 8.212/91, nos casos em que ocorrer recusa ou sonegação de qualquer informação ou sua apresentação deficiente à Secretaria da Receita Federal do Brasil, o que segundo a defendente, não teria ocorrido, no caso em questão.

Informa outrossim, que em virtude de ação judicial de busca e apreensão realizada na sede da empresa, teria havido retenção de vários documentos, inclusive os de objeto da referida ação fiscal, conforme Certidão da Justiça Federal de 1º grau, Seção Judiciária do Estado do Amazonas, 2ª Vara Criminal, em anexo.

Esclarece a defendente que teria buscado junto aos órgãos contratantes das referidas obras toda a documentação pertinente e necessária para a aferição e comprovação do pagamento das Contribuições devidas à Seguridade Social, carreado as aos autos.

Do Mérito - Quanto ao mérito, alega que as informações consideradas pela autoridade fiscal omissas na GFIP das obras de construção civil, matrículas n.º 31.430.00506/72, n.º 41.590.01504/75 e n.º 41.590.01505/77, estariam constando na GFIP da empresa (matriz e filial), em razão de que esses empregados não informados em documentos específicos de cada obra, realizariam tarefas em várias obras da empresa, alternadamente, não sendo possível individualizar o valor que receberiam a título de cada tarefa realizada, de acordo com artigo 162, caput e parágrafo único da IN MPS/ SRP n.º 03/2005 e solução de consulta n.º 333/2009. Argumenta que teria recolhido em duplicidade a contribuição social previdenciária, conforme guias em anexo, tendo em vista que ao elaborar GFIP para as referidas obras teria incluído trabalhadores constantes da GFIP do CNPJ.

Argüi que a fiscalização ao realizar o arbitramento não teria utilizado para a apuração da base de cálculo da mão de obra, a aplicação de 50% (cinquenta por cento) do valor dos contratos, os quais foram realizados sob o regime de empreitada total com o fornecimento de material, onde estariam incluídos não só o custo referente à utilização de mão de obra, como também o custo dos materiais utilizados nas construções, de acordo com o estabelecido nos §§ 1º e 3º, do artigo 451 da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009, agindo dessa forma em contrário a lei.

Entendendo demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal requer: a) preliminarmente, a nulidade do auto de infração pelas razões de fato e de direito expostas; b) caso não acatada, seja acolhida a presente impugnação, em seu caráter suspensivo, e julgados improcedentes todos os termos do referido auto de infração, declarando se por via de consequência a insubsistência do Processo Administrativo, finalizando com o consequente arquivamento do mesmo; c) seja permitido provar o acima alegado, por todos os meios em direito admitidos, inclusive prova pericial e documental.

Carreia aos autos os seguintes documentos: a) Contrato Social e Alterações; b) GFIP da matriz, das obras e da filial em Parintins; c) GPS da matriz e das obras; d) Contratos das obras; e) Notas Fiscais de serviços das obras; f) Folhas de Pagamento; g) RAIS Relação Anual de Informações Sociais dos anos calendário 2007 e 2008; h) GPS de retenções na fonte das referidas obras; i) Certidão da Justiça Federal de 1º grau, Seção do Amazonas.

A DRJ Belém, na análise da peça impugnatória, manifestou seu entendimento no sentido de que:

- quanto ao pedido de nulidade do lançamento por erro essencial, quando é alegado que teria ocorrido cerceamento de defesa, em razão de que só teria sido requerida a documentação relativa as obras de construção civil, matrículas n.º 31.430.00506/72, n.º 41.590.01504/75, não tendo sido solicitado nenhum documento referente a de número n.º 41.590.01505/77, tal argumento não procede, haja vista que, além do Termo de Início de Procedimento Fiscal recebido, em 23/02/2010, pelo Sr. Raimundo Nonato da Silva, gerente da empresa autuada, dos autos consta, o Termo de Intimação Fiscal n.º 1, de fls. 09/10, o qual intima, a fiscalizada, a apresentar a documentação nele contida, referentemente a obra de matrícula 41.590.01505/77, devidamente recebido, em 16/04/2010, pela mesma pessoa.

Ademais o Termo de Intimação Fiscal n.º 2, de fls. 11 solicita documentos relativos as 03 (três) obras objeto de lançamento, recebido pela empresa interessada, em 09/06/2010, via Aviso de Recebimento – AR, de fl. 12 do Volume – V1.

Dessa forma não possui amparo o argumento de cerceamento de defesa e o pedido de nulidade do lançamento, por erro essencial.

No que respeita o pedido de nulidade do lançamento, pela inaplicabilidade do arbitramento, em razão de que a autoridade fiscal teria procedido de forma ilegal e quanto a informação prestada de que não detinha os documentos solicitados, em virtude de ter sofrido ação de busca e apreensão realizada na sede da empresa, com retenção de vários documentos, tenho a esclarecer que tais argumentos não possuem o condão de elidir a autuação em questão, que se traduz, conforme Relatório Fiscal da Infração, de fls. 15, pelo descumprimento de uma obrigação acessória, ou seja, a empresa nas competências 12/2007, 02/2008 a 10/2008, deixou de informar em GFIP, as contribuições previdenciárias referentes à mão de obra utilizada na execução das obras de construção civil sob as matrículas n.º 31.430.00506/72, n.º 41.590.01504/75 e n.º 41.590.01505/77, cuja multa aplicada resulta do previsto no art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91 e alterações posteriores e no art. 284, inciso II do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

Enquanto que o arbitramento, a que se reporta a defendente, refere-se aos lançamentos de contribuições previdenciárias efetuados por meio dos Autos de Infração AI, **DEBCAD 37.271.9970, 37.271.9988 e 37.271.9996**, lavrados pela fiscalização, por descumprimento de obrigação principal, ou seja, pela não comprovação do recolhimento das contribuições previdenciárias, cujo valor devido foi aferido indiretamente com base nos §§ 3º e 4º do art. 33 da Lei n.º 8.212/91, em razão da falta de prova regular e formalizada do montante dos salários pagos pela execução de obras de construção civil das matrículas n.º 31.430.00506/72, n.º 41.590.01504/75 e n.º 41.590.01505/77.

**Do Mérito.** Quanto ao mérito, alega que as informações consideradas pela autoridade fiscal omissas na GFIP das obras de construção civil, matrículas n.º 31.430.00506/72, n.º 41.590.01504/75 e n.º 41.590.01505/77, estariam constando na GFIP da empresa (matriz e filial), em razão de que esses empregados não informados em documentos específicos de cada obra, realizariam tarefas em várias obras da empresa, alternadamente, não sendo possível individualizar o valor que receberiam a título de cada tarefa realizada, de acordo com artigo 162, *caput* e parágrafo único da IN MPS/ SRP n.º 03/2005 e solução de consulta n.º 333/2009, não procede este argumento, na forma exposta nos itens seguintes.

O art. 162 da IN MPS/ SRP n.º 03/2005, refere-se aos serviços prestados e contratados mediante cessão de mão de obra ou empreitada, inclusive em regime de trabalho temporário, de que trata o ar 31, da Lei n.º 8.212/1991, que determina a retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviço, com seu recolhimento à Previdência Social, pelo próprio tomador dos serviços prestados em nome da prestadora/contratada, situação esta sujeita a obrigações diferenciadas da obrigações devidas pelas empresas contratadas para realização de obras de construção civil por empreitada total, como é o caso em lide, não sujeitas ao regime de retenção.

É de se ressaltar ainda, que o próprio art. 162 da IN MPS/ SRP n.º 03/2005, em seu parágrafo único, estabelece quais os serviços enquadraram-se nessa situação, os que não compõem o Custo Unitário Básico CUB, relacionados no Anexo XIV, da mesma IN, entre os quais sem dúvida não está incluída a realização de obras de construção civil por empreitada total.

Ademais evidencia-se, do exame dos contratos das obras de construção civil, matrículas n.º 31.430.00506/72, n.º 41.590.01504/75 e n.º 41.590.01505/77, constantes de fls. 59/86, do Processo n.º 14367.000210/201033, relativo ao Auto de Infração de Obrigação Acessória **DEBCAD 37.271.9970**, consolidado em 04/08/2010, que essas obras de construção civil referem-se a obras realizadas por empreitada total, restando assim notório, que não estão sujeitas à retenção de que trata o art. 31 da Lei n.º 8.212/1991.

Logo no presente caso, sendo as referidas obras executadas mediante contrato de empreitada total, sujeita-se a empresa construtora, como é o caso, entre outros, aos ditames do art. 325 e 326, da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13/11/2009. Por sua vez, o inciso VIII do art. 47 da referida Instrução Normativa RFB n.º 971/2009, dispõe de forma clara a respeito da obrigatoriedade da informação mensal em GFIP, emitida por estabelecimento da empresa, com informações distintas por tomador de serviço e por obra de construção civil, os dados cadastrais, os fatos geradores, a base de cálculo e os valores devidos das contribuições sociais e outras informações de interesse da RFB e do INSS ou do Conselho Curador do FGTS, na forma estabelecida no Manual da GFIP.

No tocante ao argumento de que teria recolhido em duplicidade contribuição social previdenciária, este argumento também não guarda relação com a presente autuação, que não se refere a não recolhimento de contribuições previdenciárias e sim a declaração de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, como explicitado anteriormente.

Quanto a alegação de que a fiscalização ao efetuar o arbitramento não teria utilizado para a apuração da base de cálculo da mão de obra, a aplicação de 50% (cinquenta por cento) do valor dos contratos realizados sob o regime de empreitada total com o fornecimento de material, onde estariam incluídos não só o custo referente à utilização de mão de obra, como também o custo dos materiais utilizados nas construções, esta também não pode alterar o lançamento da multa aplicada de **R\$85.907,40 (oitenta e cinco mil, novecentos e sete reais e quarenta centavos)**, que é resultado das determinações contidas no art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91 e alterações posteriores e no art. 284, inciso II do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, considerando a ausência de agravantes dispostas no 290 do RPS aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

Observe-se que esse argumento foi analisado nos lançamentos de contribuições previdenciárias arbitrados, efetuados por meio dos Autos de Infração AI, **DEBCAD 37.271.9970, 37.271.9988 e 37.271.9996**, cujo julgamento não influencia no cálculo do valor do crédito tributário do presente Auto de Infração, considerando que a redução da base de cálculo determinada quando do julgamento desses DEBCAD, resulta em um valor de contribuição não declarada superior ao limite máximo da multa aplicado mensalmente, conforme se pode concluir do exame do Demonstrativo de Contribuições Previdenciárias não Declaradas em GFIP, de fl. 20.

Por fim, quanto ao pedido de prova pericial e documental, deixa-se de atendê-lo, por considerar-se prescindível, na forma do art. 18 do Decreto 70.235/1972, considerando as que as razões constantes dos itens precedentes esclarecem as questões arguidas.

Pelo exposto, considerando que a impugnante não apresentou qualquer prova que elidisse a autuação, vota a DRJ no sentido de considerar a autuação procedente, mantendo o crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração AI, **DEBCAD 37.272.0030**.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte segue sustentando o quanto alegado anteriormente, rogando seja declarada a nulidade do Auto de Infração em razão de erro de cálculo no valor da multa e no mérito que a multa seja calculada considerando eventuais diferenças verificadas.

É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

Os recursos são tempestivos e atendem às demais condições de admissibilidade. Portanto, merecem ser conhecidos.

Saliente-se que a decisão de piso já deu provimento ao pleito, recalculando a multa.

### ⇒ **Preliminar de nulidade**

Pois bem. Quanto aos argumentos relativos à nulidade, entendo que no presente processo houve o atendimento integral a todos requisitos específicos da notificação fiscal - houve o regular lançamento, procedimento administrativo por meio do qual o órgão que administra o tributo qualificou o sujeito passivo, consignou o valor do crédito tributário devido, o prazo para recolhimento ou apresentação de impugnação ao lançamento, bem como a disposição legal infringida, constando a indicação do cargo e o número de matrícula do chefe do órgão expedidor.

Verifica-se, pois, que a nulidade do lançamento somente poderia ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito à defesa. Fato esse que não ocorreu em nenhuma hipótese no processo em análise.

A descrição dos fatos é um dos requisitos essenciais à formalização da exigência tributária, mediante o procedimento de lançamento. Por meio da descrição, revelam-se os motivos que levaram ao lançamento, estabelecendo a conexão entre os meios de prova coletados e/ou produzidos e a conclusão a que chegou a autoridade fiscal. Seu objetivo é, primeiramente, oportunizar ao sujeito passivo o exercício do seu direito constitucional de ampla defesa e do contraditório, dando-lhe pleno conhecimento do desenrolar dos fatos e, após, convencer o julgador da plausibilidade legal da notificação, demonstrando a relação entre a

matéria consubstanciada no processo administrativo fiscal com a hipótese descrita na norma jurídica.

É necessário, portanto, que o auditor-fiscal relate com clareza os fatos ocorridos, as provas e evidencie a relação lógica entre estes elementos de convicção e a conclusão advinda deles. Não é necessário que a descrição seja extensa, bastando que se articule de modo preciso os elementos de fato e de direito que levaram o auditor ao convencimento de que a infração deve ser imputada ao contribuinte. TUDO isto foi devidamente atendido pelas autoridades fiscais.

Assim, resta claro que não houve qualquer arbitrariedade ou atitude sorrateira por parte da autoridade fiscal. Pelo contrário. O procedimento fiscal sempre primou pela transparência e oportunidade de colaboração do contribuinte.

Ademais, não houve também qualquer ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa (artigo 5º, inciso LV da CF/88). Ao contrário, o recorrente teve resguardado o seu direito à reação contra atos que lhe foram supostamente desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerceu o direito à ampla defesa, cujo conceito abrange o princípio do contraditório.

A observância da ampla defesa ocorre quando é dada ou facultada a oportunidade à parte interessada em ser ouvida e a produzir provas, no seu sentido mais amplo, com vista a demonstrar a sua razão no litígio.

Desta forma, quando a Administração Pública antes de decidir sobre o mérito de uma questão administrativa dá à parte contrária à oportunidade de impugná-la da forma mais ampla que entender, o que aconteceu no processo em epígrafe, não está infringindo, nem de longe, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Quanto ao argumento acerca da incompetência da autoridade fiscal para analisar questões trabalhistas, me parece claro que foram analisados minuciosamente cada um dos requisitos para a sua configuração da existência do risco e gravidade do ruído.

No presente caso, fora amplamente demonstrado que não houve qualquer erro no cálculo da multa.

A verificação da realidade material não carece de exame do poder judicante para ser submetida aos ditames da legislação tributária, bem como à análise das autoridades fazendárias competentes. Restou claramente fundamentado pela decisão de piso que não existem óbices legais, normativos ou jurisprudenciais que impeçam a autoridade fazendária de reconhecer a existência de risco na prática e exija os efeitos tributários decorrentes de tal configuração.

Portanto, não há como falar-se aqui em desrespeito ao princípio da legalidade ou em falta de motivação do ato administrativo. Todas as razões de fato e de direito ensejadoras da autuação foram sobejamente expostas no lançamento em debate, permitindo de forma inequívoca que a impugnante exercesse seu direito constitucionalmente assegurado à ampla defesa.

### **Mérito**

Em que pese concordar com a decisão de piso integralmente, e o Recurso Voluntário repetir os argumentos trazidos anteriormente, perpasso pelos principais pontos para que não restem dúvidas acerca da análise de todos os quesitos de defesa.

A despeito da alegação da Recorrente de que as informações consideradas pela autoridade fiscal omissas na GFIP das obras de construção civil estariam constando na GFIP da empresa (matriz e filial), não procede este argumento.

Repita-se que do exame dos contratos das obras de construção civil em voga, verifica-se que essas obras de construção civil referem-se a obras realizadas por empreitada total, restando assim notório, que não estão sujeitas à retenção de que trata o art. 31 da Lei n.º 8.212/1991.

Sendo as referidas obras executadas mediante contrato de empreitada total, sujeita-se a empresa construtora, como é o caso, entre outros, aos ditames do art. 325 e 326, da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13/11/2009.

A norma é clara acerca da obrigatoriedade da informação mensal em GFIP, emitida por estabelecimento da empresa, com informações distintas por tomador de serviço e por obra de construção civil, os dados cadastrais, os fatos geradores, a base de cálculo e os valores devidos das contribuições sociais e outras informações de interesse da RFB e do INSS ou do Conselho Curador do FGTS, na forma estabelecida no Manual da GFIP.

No tocante ao argumento de que teria recolhido em duplicidade contribuição social previdenciária, este argumento também não guarda relação com a presente autuação, que não se refere a não recolhimento de contribuições previdenciárias e sim a declaração de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, como explicitado anteriormente.

No que se refere à alegação de que a fiscalização ao efetuar o arbitramento não teria utilizado para a apuração da base de cálculo da mão de obra, a aplicação de 50% do valor dos contratos realizados sob o regime de empreitada total com o fornecimento de material, onde estariam incluídos não só o custo referente à utilização de mão de obra, como também o custo dos materiais utilizados nas construções, esta também não pode alterar o lançamento da multa aplicada, que é resultado das determinações contidas no art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91 e alterações posteriores.

Observe-se que esse argumento foi analisado nos lançamentos de contribuições previdenciárias arbitrados.

Desta feita, baseando-se nas argumentações e documentações apresentadas ao longo dos autos do presente processo, entendo que deve ser rejeitado o pedido de nulidade e no mérito NEGADO provimento ao Recurso Voluntário e ser mantido o lançamento fiscal nos moldes efetuados.

**CONCLUSÃO:**

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito NEGAR provimento ao Recurso.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal