



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14751.720164/2013-00
ACÓRDÃO	2202-011.591 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CIAGRO INCORPORACOES, CONSTRUCOES, IMOBILIARIA E AGROPECUARIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 28/02/2012

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Cabe ao julgador administrativo apreciar o pedido de realização de diligência/perícia, indeferindo-o se a entender desnecessária, protelatória ou impraticável.

DEIXAR A EMPRESA DE PRESTAR À AUDITORIA FISCAL TODAS AS INFORMAÇÕES CADASTRAIS, FINANCEIRAS E CONTÁBEIS. ARQUIVOS DIGITAIS.

A empresa é obrigada a prestar todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do Fisco, na forma por ele estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários, nos termos da legislação previdenciária (Art. 32, III, da Lei nº 8.212/91).

CONTABILIDADE INIDÔNEA. AFERIÇÃO INDIRETA.

Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não espelha sua real movimentação financeira, está será desconsiderada, sendo lançadas de ofício as contribuições devidas, cabendo a empresa o ônus da prova em contrário.

ÔNUS DA PROVA.

Compete à impugnante a demonstração dos fatos extintivos, impeditivos ou modificativos do crédito tributário regularmente apurado. A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se auto de infração lavrado para exigir da Recorrente contribuições sociais previdenciárias patronal, segurados e contribuições devidas a terceiros em razão de realização de obra em sua propriedade, apurada mediante aferição indireta e com agravamento da multa de ofício em razão da não apresentação de documentos, período de apuração de 01/01/2010 a 28/02/2012.

Por bem retratar os fatos ocorridos até o julgamento de piso, transcrevo trechos do relatório do acórdão recorrido abaixo:

O presente processo tem por objeto impugnação aos seguintes Autos de Infração, lavrados para constituição de crédito tributário correspondente a contribuições sociais previdenciárias da empresa e dos segurados e contribuições destinadas a outras entidades e fundos devidas pela pessoa jurídica, em face do contribuinte em epígrafe, **incidente sobre o valor de mão-de-obra aplicada em obra de construção civil de sua propriedade (matrícula CEI nº 51.207.12181/71) e calculada de forma indireta**. Os valores totais apurados e consolidados em 15/07/2013, foram os seguintes: (...)

O procedimento fiscal, as apurações e os lançamentos efetuados estão explicitados no Relatório Fiscal (fls. 30-41) e nos demais documentos carreados aos autos pela fiscalização, resumidos a seguir:

Dos elementos utilizados para a apuração A aludida obra de construção civil refere-se à construção de prédio multifamiliar com área de 10.138,55 m², de acordo com o projeto aprovado pela Prefeitura Municipal de Santo André em 22/06/2009, através do ALVARÁ nº 39.013/08-2, dando-se como concluída, conforme “Certificado de Conclusão Total” nº 1.458/2012, expedido em 13/11/2012.

Em 27/01/2011 o sujeito passivo apresentou a DISO - Declaração de Informação sobre Obra de Construção Civil e solicitou a Certidão Negativa de Débito - CND declarando a existência de escrituração contábil regular. Foi emitida a CND nº 031192011-1300140 na mesma data e encaminhado o processo à Seção de Fiscalização visto que o valor da mão de obra declarada em GFIP foi apenas R\$ 339.897,74 e o valor previsto pelo Custo Unitário Básico - CUB (apurado pelo Setor de Regularização de Obras apenas com os dados informados na DISO) seria de R\$ 752.345,44, portanto pouco mais de 45% (quarenta e cinco por cento).

Além de documentos e informações solicitados no Termo de Início de Procedimento Fiscal, foram ainda emitidos mais nove (09) Termos de Intimação Fiscal, buscando esclarecer dúvidas e testar a confiabilidade dos registros contábeis, visto que o art. 33 da Lei nº 8.212/91 no seu § 6º determina:

“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.”

Considerando as intimações efetuadas sem os esclarecimentos devidos, relacionou-se os principais itens encontrados que se impõem aferir indiretamente o valor do salário de contribuição aplicado na obra em questão.

Apesar de intimado através de diversos Termos, o contribuinte não apresentou e nem esclareceu os seguintes itens: (...)

Também não foram apresentados (entre outros documentos e explicações) os projetos de instalação (hidro-sanitária, combate a incêndio, para-raio), elétrico e estrutural, como também não foram localizados na contabilidade pagamentos efetuados à alguns profissionais, referentes a projetos apresentados.

No TIF nº 08 foram solicitados documentos e/ou explicações referentes a inúmeros lançamentos contábeis totalizando R\$ 2.000.000,00, divergências entre valores contabilizados e constantes na Folha de Pagamento. Não houve resposta por parte da empresa.

Analisando os livros contábeis apresentados, foram encontrados lançamentos referentes, por exemplo, à: “Pago casa Gravatá-PE”; aquisição e/ou posterior venda de veículos ; aquisição de apartamentos em São Paulo-SP. Por outro lado, após análise das folhas de pagamento e GFIPs entregues não foram encontrados a existência de profissionais inerentes à obra, como por exemplo: Engenheiro; eletricista; carpinteiro; vigia; ...

Foram também encontradas divergências de datas de inicio e fim da obra em diversos documentos, sendo: Licença de Construção/Habite-se da Prefeitura, DISO, GFIP/FOPAG e Registros Contábeis.

Também não foi apresentado à fiscalização o arquivo MANAD, que deveria ter informações a respeito da folha de pagamento, dos registros contábeis e do faturamento da empresa.

Concluiu-se que o saldo de caixa apontado na escrita contábil é fictício, que os registros contábeis carecem de credibilidade, que a mão de obra declarada em GFIP não foi suficiente para a execução de todo o projeto e que as notas fiscais de materiais que foram apresentadas/contabilizadas não foram suficientes para a execução da obra.

A apuração das contribuições previdenciárias devidas e lançadas para a obra decorrem do montante dos salários pagos ou creditados relativos à prestação de serviços na execução da obra de construção, aferidos indiretamente, mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra.

Foi utilizado o aplicativo “Aviso de Regularização de Obra – ARO” para apuração dos valores a recolher à Previdência Social.

Os valores declarados em GFIP e recolhidos em GPS foram atualizados para a competência de cálculo do ARO (01/2011) e abatidos do mesmo.

Como o contribuinte deixou de atender às intimações mencionadas anteriormente, para apresentar documentos e prestar esclarecimentos, a multa de ofício para este levantamento foi agravada, passando de 75% para 112,5%, conforme estabelece o art. 44, I e § 2º da Lei nº 9.430/96 e alterações.

Foi efetuada Glosa de Salário-Família, pois não foi apresentado todos os documentos pertinentes ao auxílio.

Foram lavrados autos de infração por descumprimento de obrigações acessórias, sendo:

- CFL 38. Ficou demonstrado que os Registros Contábeis continham informações diversa da realidade e omitiam informações verdadeiras;
- CFL 30. Os valores das Rescisões dos Termos de Contrato de Trabalho e os pagamentos efetuados aos contribuintes individuais(administrador/contador) não estão lançados em folha de pagamento;

- CFL 23. No Termo de Início de Procedimento Fiscal emitido em 05/03/2012, com ciência do contribuinte no dia 07 do mesmo mês foi solicitada a entrega dos arquivos digitais no formato do MANAD. A mesma solicitação ocorreu nos TIF nº 01 a 06, esse último com ciência em 21/12/2012. Nada foi apresentado. (fls. 1303-1306)

Sobreveio o acórdão nº 06-60.116, proferido pela 5ª Turma da DRJ/CTA, que entendeu pela improcedência da impugnação, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 28/02/2012

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Cabe ao julgador administrativo apreciar o pedido de realização de diligência/perícia, indeferindo-o se a entender desnecessária, protelatória ou impraticável.

DEIXAR A EMPRESA DE PRESTAR À AUDITORIA FISCAL TODAS AS INFORMAÇÕES CADASTRAIS, FINANCEIRAS E CONTÁBEIS.

ARQUIVOS DIGITAIS.

A empresa é obrigada a prestar todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do Fisco, na forma por ele estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários, nos termos da legislação previdenciária (Art. 32, III, da Lei nº 8.212/91).

CONTABILIDADE INIDÔNEA. AFERIÇÃO INDIRETA.

Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não espelha sua real movimentação financeira, está será desconsiderada, sendo lançadas de ofício as contribuições devidas, cabendo a empresa o ônus da prova em contrário.

ÔNUS DA PROVA.

Compete à impugnante a demonstração dos fatos extintivos, impeditivos ou modificativos do crédito tributário regularmente apurado. A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa agravada de 112,50%, conforme o artigo 44, I, § 2º, incisos I e II, da Lei nº 9.430/1996.

Impugnação Improcedente

Cientificada em 08/09/2017 (fl. 1320), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 15/09/2017 (1322-1334), em que defende que o arbitramento não poderia ser realizado apenas por terem sido constatados vícios na contabilidade, que seriam sanáveis e que teria recolhido toda a contribuição previdenciária sobre os segurados empregados em sua GFIP.

VOTO

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, Relator

Conheço do Recurso Voluntário pois é tempestivo.

A Recorrente cita entendimentos judiciais que supostamente convalidam seu pleito, mas destaco que apenas entendimentos vinculantes administrativos e judiciais são de reprodução obrigatória nesta esfera de julgamento. Com isso, entendo que tais referencias servem apenas de reforço argumentativo da tese recursal.

Ademais, pede diligência para que seja apurada a idoneidade de sua contabilidade, mas entendo que tal diligência não se presta a substituir as provas que deveriam ter sido apresentadas em conjunto com a impugnação.

A lide versa sobre a regularidade de contribuições com relação a obra realizada pela Recorrente que consistiu na construção de 6 blocos de apartamentos que totalizam 96 unidades do programa minha casa minha vida. Após intimada, a Recorrente não logrou êxito em comprovar não só a regularidade fiscal da obra, mas também restou constatado que a sua contabilidade não merecia fé, dado que os lançamentos eram de difícil compreensão, que havia registro da aquisição de uma série de veículos de luxo em espécie alienados na sequência pelo mesmo valor, não teria sido detectada compra de ferramentas para a realização de obra e havia registro de contratação apenas de um pintor e um encanador para realizar a obra em 7 meses, o que seria inviável (fls. 33-37).

Destaco que a Recorrente não se insurge contra as penalidades aplicadas, dado que apenas alega que a aferição indireta não poderia ser realizada e que a contabilidade seria elemento suficiente de presunção em seu favor para a realização do lançamento.

Isso, pois como não foi apresentada documentação que comprovasse inequivocamente a regularidade do pagamento das contribuições ou mesmo informações que permitissem à fiscalização atestar a realidade da ocorrência, foi realizado o lançamento por aferição indireta, nos termos da IN 971, de 2009 (fl. 36).

A Recorrente alega que havia escrituração contábil que não poderia ser desconsiderada pela existência de meros erros, questão que deve nortear a atividade de

fiscalização na busca da verdade material, questão que encontra guarida na jurisprudência dos tribunais judiciais, além de que não haveria hipótese para que fosse realizado o lançamento por arbitramento, de modo que deve ser autorizada a autorregularização, como autorizado pelos pronunciamentos contábeis.

Como destacado pela DRJ, após a Recorrente ter sido intimada para a apresentar o MANAD com informações acerca de sua folha de pagamentos, esta não o fez, tendo apresentado como justificativa que houve erro de layout, questão que não a exime de apresentar tais documentos quando intimada para tanto.

As alegações dos erros pela Recorrente foram rechaçadas pela DRJ, que aponta divergências graves na contabilidade que não seriam meros erros e tornariam imprestável sua contabilidade para que fosse utilizada como base para a realização do lançamento, razão pela qual adiro com os argumentos lançados no acórdão recorrido, notadamente com relação aos trechos abaixo:

A Impugnante alega que durante o procedimento fiscal entregou todos os documentos solicitados. Salienta ainda que ocorreu um erro na leitura do layout dos arquivos digitais, o que levou o auditor a desconsiderá-los.

No Relatório Fiscal, está exarado que a Impugnante não apresentou o arquivo digital no formato do MANAD, que deveria ter informações a respeito da folha de pagamento, dos registros contábeis e do faturamento da empresa, in verbis:

“Finalmente, não foi apresentado à fiscalização o arquivo no formato do MANAD – Manual Normativo de Arquivos Digitais que deveria ter informações da folha de pagamento, dos registros contábeis e do faturamento da empresa.”

Segundo a legislação vigente, as empresas que utilizam sistema de processamento eletrônico de dados para registrar seus negócios e atividades econômicas, escrituração de livros ou produção de documentos de natureza contábil, fiscal, trabalhista e previdenciária que forem intimadas, devem apresentar os arquivos digitais contendo dados relativos aos seus negócios e atividades econômicas, seguindo as especificações e orientações do MANAD (Manual Normativo de Arquivos Digitais) e de acordo com a Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como a documentação técnica completa e atualização de seus sistemas.

Os arquivos digitais gerados no padrão MANAD devem ser entregues livres de quaisquer erros. Portanto, a entrega de arquivos digitais é responsabilidade exclusiva da empresa, sendo o Recibo de Entrega de Arquivos Digitais assinado pelo contribuinte/responsável ou preposto da empresa, pelo responsável técnico da geração dos arquivos e pelo Auditor Fiscal requisitante.

Destarte, a justificativa apresentada pela própria Impugnante (“ocorreu um ínfimo erro na leitura do layout dos arquivos digitais”), dispensa maiores

comentários, porque, erros/equivocos cometidos nos arquivos digitais no padrão MANAD são facilmente solucionadas por meio de retificações.

Ademais, no Relatório Fiscal, como transcrito anteriormente, está exarado que a Impugnante deixou também de apresentar, e nem esclareceu, diversos itens, como Balanços Patrimoniais, Demostrações Contábeis, Livro Diário, Contratos de Compra e Venda, Contratos com a empresa Multisaúde, dentre outros.

Portanto, a alegação de que todos os documentos solicitados foram apresentados não tem sustentação capaz de fulminar a autuação.

DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL Afirma a Impugnante que a escrituração contábil foi desconsiderada pelo fisco sob o argumento de existência de irregularidades, mas que tais problemas levantados pela fiscalização são desprovidos de intensidade e relevância para atingir a validade da escrituração.

E mais, que as falhas apontadas para a descaracterização da escrita contábil já se encontram em devido processo de regularização. (...)

Assim, para evidenciar a higidez e o zelo de sua escrituração contábil, não basta à Defendente aduzir que os erros identificados pela fiscalização em sua escrita contábil são ínfimos ou irrelevantes, vez que há procedimento estabelecido de forma expressa para a correção destes vícios. A Impugnante deveria indicar e comprovar que já adotou todas as providências cabíveis para a regularização destas desconformidades, fazendo com que sua escrituração contábil reflita fielmente os fatos nela registrados, inclusive no tocante às contas contábeis adotadas para a escrituração.

Desta feita, conclui-se que há evidência de que as desconformidades apontadas permanecem não sanadas até o momento de prolação da presente decisão.

Ademais, não é possível concordar com a tese da impugnante de que os erros em sua escrita contábil são ínfimos ou irrelevantes. Este julgador não pode concordar que, dentre outras afirmações contidas no relatório fiscal, mais de R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) em lançamentos contábeis (TIF nº 08 – Anexo I) sem documentação e sem explicação à autoridade lançadora seja um erro ínfimo; que divergências entre valores contabilizados e os contantes nas folhas de pagamento, sem explicação à autoridade lançadora seja um erro ínfimo; que a não apresentação de documentos que comprovasssem lançamentos contábeis efetuados em janeiro/2011 no valor total de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais) seja um erro ínfimo; que a inexistência de engenheiro/eletricista/carpinteiro em folha de pagamento/GFIP da obra, sem a devida explicação à autoridade lançadora, seja um erro ínfimo; que a não apresentação dos Balanços Patrimoniais e das Demonstrações dos Resultados dos Exercícios 2010/2011 sem explicação à autoridade lançadora seja um erro ínfimo.

A Fiscalização, diante de irregularidades nos lançamentos contábeis precisamente apontadas, concluiu que a contabilidade não merecia a fé

necessária para se apurar as reais remunerações dos segurados, levando à aferição indireta da mão de obra utilizada na obra com base no CUB.

Por fim, entendo que as irregularidades constatadas permitem se concluir que a contabilidade da empresa não espelha a realidade.

Dessa forma, entendo por negar provimento a este capítulo recursal.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e negar provimento.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura