



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



**Processo nº** 15956.000225/2010-24  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-006.334 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 02 de junho de 2020  
**Recorrente** TENNIS COUNTRY CLUB  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/2009 a 31/08/2009

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. SEGURADO EMPREGADO. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA. DECADÊNCIA. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

É devida a contribuição previdenciária sobre a remuneração paga pela mão de obra utilizada na execução de obra de construção civil, obtida através de aferição indireta, com base na área construída e no padrão da obra, em razão da não comprovação do montante dos salários pagos pela sua execução.

Afastada a matéria de decadência diante do conjunto probatório em que o contribuinte não demonstra com clareza e precisão se tratar de construção de imóvel anterior ao que ele mesmo afirmou na Declaração e Informação Sobre Obra - Diso e em sua contabilidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recuso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

## Relatório

01- Adoto inicialmente como relatório a narrativa constante do V. Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ de (e- fls. 163/173) por sua precisão e as folhas dos documentos indicados no presente são referentes ao e-fls (documentos digitalizados):

“Trata-se de crédito lançado, AIOP nº 37.274.4974 no valor consolidado em 03/05/2010 de R\$ 60.539,39 (sessenta mil e quinhentos e trinta e nove reais e trinta e nove centavos) no período de 01/08/2009 a 31/08/2009.

2. De acordo com Relatório Fiscal de fls. 18/26 e anexos, temos que:

2.1. “O procedimento fiscal originou-se da seleção interna para "verificação das contribuições previdenciárias e para Outras Entidades e Fundos incidentes sobre os valores apurados por Aferição Indireta da Obra de construção civil acima identificada".”

2.2. “Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, relativo à obra de construção civil, matrícula CEI 70.001.27110/78, referente às contribuições destinadas à Seguridade Social da parte dos segurados empregados (8%).”

2.2. “Em 11/08/2009 a empresa protocolou DISO Declaração

E Informação sobre Obra, nº 155/2009, para a obra matriculada sob nº 70.001.27110/78. O contribuinte requisitou através do "Requerimento por Aferição", fls. 70, do processo principal, que a obra "seja regularizada mediante constituição e recolhimento das contribuições previdenciárias e das devidas a outras entidades e fundos (terceiros), incidentes sobre a remuneração apurada por aferição indireta...".”

2.3. “Assim, procedeu-se à emissão do ARO Aviso de Regularização de Obras, nº 359869 de 11/08/2009, fls. 71 e 72, apurando-se o montante das contribuições a recolher no valor total de R\$ 154.061,25 (cento e cinquenta e quatro mil sessenta e um reais e vinte e cinco centavos), para pagamento até 20/09/2009, valores não recolhidos pela empresa.”

2.4. “De posse dos Livros Diários 2005 a 2009 procedeu-se à análise dos lançamentos contábeis referentes à obra de construção civil. A obra esta lançada na conta contábil 1.2.1.01.0003 0000000023

Imóveis em Construção. Em 30/06/2008 os lançamentos são finalmente transferidos para a conta contábil 1.2.1.01.0004 0000000024 Imóveis.

O Alvará nº 23655 é de 12/12/2003 e o habite-se nº 1126/2009 é de 31/07/2009 e dentro deste período não foi apresentado nenhum dos elementos que comprovam a vinculação de recolhimentos previdenciários inequívocos para esta obra de construção civil no período da construção (GFIP, GPS, notas de prestadores de serviços, etc.).”

2.5. “O cálculo das contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos através da aferição indireta esta fundamentado no § 4º do art. 33, da Lei 8.212/91.”

2.6. “Assim em 11/08/2009 foi efetuado o lançamento das contribuições previdenciária e para outras entidades e fundos da referida obra através do ARO nº 359869.

Para a aferição indireta foi efetuado o enquadramento de acordo com a destinação do imóvel, o número de pavimentos, o padrão e o tipo de obra, a área construída e as características da obra constante do projeto aprovado tendo por finalidade definir o CUB aplicável à obra e o procedimento de cálculo a ser adotado, conforme previsto no art. 436 da IN 03/2005.

2.7. “A contribuição dos segurados foi arbitrada em 8% (oito por cento) do valor da remuneração da mão de obra a regularizar da obra.

#### Da Impugnação

3. O contribuinte foi cientificado do presente AI em 07/05/2010, conforme Aviso de Recebimento fls. 27. A empresa apresentou impugnação em 07/06/2010, fls 29/35, e anexos, onde alega em apertada síntese:

#### 3.1. Dos Fatos

3.1.1. “Ocorre que, aludida obra de construção civil há muito foi encerrada, mais precisamente, na década de 90, conforme se verifica do documento que ora se acosta, que relata toda a história do clube.”

3.1.2. “No entanto, em virtude de a obra não possuir alvará do Município, mesmo já tendo sido concluída, apenas no ano de 2003, mais precisamente em 12/12/2003, o então Presidente do clube buscou a regularização da obra, obtendo então o competente alvará.”

3.1.3. “Decorridos anos da expedição do alvará, buscou-se, também junto da Municipalidade o respectivo HABITE-SE, que por sua vez foi expedido em 31/07/2009.”

3.1.4. “Note-se,

que neste período, entre 2003 e 2009, nenhuma obra foi realizada no clube, razão pela qual não houve as hipóteses de incidência constantes do AI.”

#### 3.2. O Direito

##### 3.2.1. Preliminarmente

3.2.1.1. Entende que os fatos geradores dos tributos pleiteados ocorreram na década de 90, portanto, o prazo para que o fisco proceda ao lançamento de ofício terminou ainda no ano 2000.

3.2.1.2. Cita decisão do Superior Tribunal de Justiça para embasar sua tese.

##### 3.2.2. Mérito

3.2.2.1. Alega, novamente, que nenhuma obra de construção civil foi realizada no período de 12/2003 até 07/2009, portanto, inexistente fato gerador em aludido período.

3.2.2.2. Alega, também, que “... a certidão n. 1088/2010, da Secretaria da Fazenda do Município de Ribeirão Preto, dá conta que em medição aferida no exercício de 2004, o TENNIS COUNTRY CLUB DE RIBEIRÃO PRETO possuía área construída de 14.550,67 metros quadrado, área construída que se manteve até o exercício de 2009. (doc. anexo na forma xerocopiada).”

3.2.2.3. “No mais, ainda que o Auditor Fiscal mencione o Livro Razão Analítico como comprobatório do débito, ressalte-se que eventuais erros na contabilidade do clube não justificam a cobrança indevida, máxime no presente caso, onde não houve construção.”

#### 3.3. Das Provas que Pretende Produzir

3.3.1. “... requer-se

a realização de perícia nas construções do Clube, onde o senhor perito deverá apurar a idade das construções, que como dito, possuem mais de 15 anos.”

### 3.4. Pedido

3.4.1. “À vista de todo exposto, demonstrado a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando o débito fiscal reclamado.”

4. O presente processo foi encaminhado a DRJ/RJ I para julgamento, tendo em vista o disposto na Portaria SUTRI Nº 2.825, de 26 de maio de 2011.

02- A impugnação do contribuinte foi julgada improcedente de acordo com decisão da DRJ abaixo ementada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2009 a 31/08/2009

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL AFERIÇÃO INDIRETA.

É devida a contribuição previdenciária sobre a remuneração paga pela mão de obra utilizada na execução de obra de construção civil, obtida através de aferição indireta, com base na área construída e no padrão da obra, em razão da não comprovação do montante dos salários pagos pela sua execução.

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 (SINDUSCON).

SEGURADO EMPREGADO. DESCONTO. OBRIGAÇÃO DA EMPRESA.

A empresa deve arrecadar as contribuições dos segurados empregados a seu serviço, mediante desconto na remuneração, e recolher os valores aos cofres públicos.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Só há necessidade de perícia para elucidação de fato que depende de conhecimento especial. Não caracteriza cerceamento de defesa o indeferimento de diligência ou perícia, consideradas prescindíveis ou impraticáveis.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

03 - Houve a interposição de recurso voluntário pelo contribuinte às fls. 178/186 com documentos rebatendo os termos da decisão de piso com os mesmos argumentos apresentados em impugnação, sendo esse o relatório do necessário.

## Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, Relator.

04 - Conheço do recurso por estarem presentes as condições de admissibilidade.

05 – Quanto ao recurso voluntário o contribuinte alega apenas a matéria de decadência complementando o recurso às fls. 236/241 juntando documentos relativos à planta e lançamentos de IPTU do imóvel e outras certidões municipais para comprovar a sua matéria de defesa recursal.

06 – A decisão de piso entendeu por afastar a tese defensiva quanto a inexistência da decadência por entender que não havia elementos suficientes para demonstrar que o imóvel já havia sido terminado com a construção antes do período considerado no lançamento sendo o de 12/2003 a 07/2009.

07 – A seguir trechos da decisão de piso que retratam os principais pontos da insurgência do contribuinte:

“10. Nota-se que o Auditor Fiscal anexou entre os elementos examinados e comprobatórios do débito, a Declaração e Informação Sobre Obra – Diso, habite-se nº 1126/2009 de 31/07/2009 emitido pela Prefeitura do Município de Ribeirão Preto, Certidão de Construção nº 500/2009, Requerimento por Aferição, ARO Aviso de Regularização de Obra nº 359869 de 11/08/2009, Folhas do Razão Analítico 2005 a 2009 com o lançamento da conta 1.2.1.01.0003 0000000023 Imóveis em Construção, fls 64, 65, 68 a 79, que demonstram ter sido a obra iniciada em 12/12/2003 e seu término em 31/07/2009, estando, assim, em conformidade com a Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, supracitada.

11. Em contrapartida, a Impugnante não trouxe aos autos nenhum dos documentos citados no artigo 482, da IN SRP 03/2005 que serviria para demonstrar que a área total construída já estava abrangida pela decadência no momento da emissão do DISO. Percebe-se, na análise da documentação, que foi considerado decadencial 1,47% da área total construída.

12. Ademais, deve-se lembrar que as informações prestadas na DISO são de inteira responsabilidade do proprietário do imóvel, incorporador ou dono da obra, que responderá civil e penalmente pelas declarações que fornecer, conforme § 3º, art. 475 da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005.

13. Cumpre ressaltar que a convicção da autoridade julgadora advém, no processo administrativo fiscal, dos elementos probatórios carreados pela Fazenda Nacional e pelo impugnante ou recorrente. Daí a necessidade de se comprovarem os fatos deduzidos. As partes não têm o dever ou a obrigação de produzir as provas, tão só o ônus. Não o atendendo não sofrem sanção alguma, mas deixam de auferir a vantagem que decorreria do implemento da prova, conforme acima apontado.”

08 – No caso, entendo que o recurso não merece provimento, explico.

09 – Como bem destacado pela decisão de piso em seu item 13 acima indicado, as partes tem o ônus e não a obrigação de produzir provas. No caso em questão recebo os documentos juntados como complemento pelo contribuinte por entender que são elementos de prova juntados a fim de contrapor as razões recursais, apesar de não terem sido indicadas em momento oportuno e preexistir aos fatos.

10 – Contudo, os documentos de lançamento de IPTU de 2005 de fls. 214/218 e de fls. 240, não demonstram que o imóvel já havia sido construído além do prazo do lustro decadencial com a metragem objeto do lançamento.

11 – Nesse aspecto a IN 03/2005 (utilizada como referência pela decisão recorrida) em seu artigo 482 não utiliza o documento de lançamento do IPTU como documento de início de obra, mas sim, de finalização da obra, pois é possível que haja lançamento de diferenças de áreas do tributo por parte da Municipalidade, adequando a área de terreno e construída, e portanto, não serviria como prova robusta e por si só de início da obra.

12 – Veja que o lançamento objeto do questionamento é referente ao período de 12/12/2003 a 31/07/2009, sendo que o lançamento de IPTU de 2005 (fls. 240) faz referência a “microficha do exercício de 2004”. Pode-se pensar que seria impossível a construção do imóvel iniciado em 12/2003 e já lançado em 2004, contudo, tal ônus cabe à contribuinte em trazer elementos convincentes e concretos para afastar o quanto levantado pela fiscalização.

13 – Documento de mesmo teor foi juntado às fls. 67 em defesa e já considerado pela decisão de piso em seus fundamentos quanto a análise do *onus probandi*.

14 – Como disse alhures, o lançamento do IPTU não pode ser considerado como único indício de prova para a comprovação de que o imóvel já estava com a sua construção concluída e com a respectiva metragem ali indicada muito antes do que o próprio contribuinte reconheceu em sua DISO de fls. 65 bem como no pedido de ARO às fls. 72, documentos cujas fls estão nos autos do PAF 15956.000224/2010-80 objeto do processo principal e indicados como razões de decidir nesse caso.

15 – O caso comporta o contribuinte em provar o erro de fato, e não só a questão da existência da “verdade material”, posto que o mesmo reconhece, de acordo com as suas declarações, a necessidade da aferição indireta (fls. 72) e a data da conclusão da obra para fins de lançamento das contribuições previdenciárias, se deu com base nas declarações da contribuinte de fls. 65 e documentos entregues à fiscalização, respectivamente indicados abaixo *verbis*:

**1107**, no bairro **Alto da Boa Vista**, CEP nº **14025-480**, Solicita expressamente à **Receita Federal do Brasil – RFB**, que a obra de matrícula **CEI 70.001.27110/78**, sob sua responsabilidade, com endereço na **Rodovia SP., 328 – Km-311**, lote nº **s/** da quadra nº **s/**, cadastrado sob nº **188660**, no bairro **Bonfim Paulista**, CEP nº **14110-000**, seja regularizada mediante constituição e recolhimento das contribuições previdenciárias e das devidas a outras entidades e fundos (terceiros), incidentes sobre a remuneração apurada por aferição indireta na forma prevista no ato normativo próprio de Construção Civil, reconhecendo como devidas as contribuições assim calculadas, declarando estar ciente de que, independentemente da expedição de **CND**, fica ressalvado à **Receita Federal do Brasil – RFB**, o direito de cobrar qualquer importância que venha a ser considerada devida em futura ação fiscal.

|                                                                                                                                 |                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                          |                                  |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------|
| <b>4 - Dados do proprietário do imóvel, dono da obra, empresa construtora ou incorporador(a)</b>                                |                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                          |                                  |
| Pessoa física <input type="checkbox"/> Pessoa jurídica <input checked="" type="checkbox"/> Construtora <input type="checkbox"/> |                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                          |                                  |
| Nome/Denominação social<br><b>Tennis Country Club</b>                                                                           |                                                       | CPF/CNPJ<br><b>57.718.819/0001.06</b>                                                                                                                                                                                                                    |                                  |
| Endereço<br><b>Rodovia SP., 328 - Km 311</b>                                                                                    | Nº<br>s/nº                                            | Complemento                                                                                                                                                                                                                                              | Bairro<br><b>Bonfim Paulista</b> |
| Município<br><b>Ribeirão Preto</b>                                                                                              | UF<br><b>S.P.</b>                                     | CEP<br><b>14110-000</b>                                                                                                                                                                                                                                  | Telefone<br><b>3623-0505</b>     |
| <b>5 - Dados da Obra</b>                                                                                                        |                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                          |                                  |
| Identificação do proprietário do imóvel, dono, incorporador ou condômino<br><b>Tennis Country Club</b>                          |                                                       | Matrícula CEI<br><b>70.001.27110/78</b>                                                                                                                                                                                                                  |                                  |
| Logradouro<br><b>Rodovia SP., 328 - Km 311</b>                                                                                  |                                                       | Nº<br>s/nº                                                                                                                                                                                                                                               | Complemento                      |
| Lote(s)<br>s/nº                                                                                                                 | Quadra(s)<br>s/nº                                     | Bairro<br><b>Bonfim Paulista</b>                                                                                                                                                                                                                         |                                  |
| Município<br><b>Ribeirão Preto</b>                                                                                              | UF<br><b>S.P.</b>                                     | CEP<br><b>14110-000</b>                                                                                                                                                                                                                                  | Telefone<br><b>3623-0505</b>     |
| Nº do alvará/habite-se<br><b>23655/1126</b>                                                                                     | Data alvará/habite-se<br><b>12/12/2003/31/07/2009</b> | Nº vistoria de conclusão<br>-                                                                                                                                                                                                                            | Data da vistoria                 |
| Data início<br><b>12/12/2003</b>                                                                                                | Data término<br><b>31/07/2009</b>                     | Trata-se de obra (marcar com X):<br>Nova <input checked="" type="checkbox"/> inacabada <input type="checkbox"/> Parcial <input type="checkbox"/> Reformada <input type="checkbox"/> Acrescida <input type="checkbox"/> Demolido <input type="checkbox"/> |                                  |
| <b>Informações contratuais:</b>                                                                                                 |                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                          |                                  |
| Nº                                                                                                                              | Registro                                              | Data                                                                                                                                                                                                                                                     | Valor total com reajustes        |
| Contém aditivo? Sim <input type="checkbox"/> Não <input checked="" type="checkbox"/> Quantos?                                   |                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                          |                                  |

16 – Outrossim, os documentos de fls. 220/232 não comprovam a data da realização da obra e conclusão da construção, pois os carimbos da Municipalidade existentes são de dezembro de 2003 e não comprovam a alegação do recorrente de que a construção foi realizada nos idos de 1990.

17 – Outro fato que chama a atenção estão no razão analítico em que há o reconhecimento ainda do imóvel em construção e inclusive a sua reavaliação do terreno ainda em 2008 bem como a sua reavaliação com base na certidão de valor venal conforme fls. 78 documentos cujas fls estão nos autos do PAF 15956.000224/2010-80 objeto do processo principal e indicados como razões de decidir nesse caso.

## RAZÃO ANALÍTICO

0010 TENNIS COUNTRY CLUB

CNPJ: 57.718.819/0001-06

FOLHA: 16 000294  
DATA: 09/04/2010  
Matr. 1.217.555  
PERÍODO: 01/01/2008 A 31/12/2008

### Conta Analisada - 1.2.1.01.0001 - 0000000021 - TERRENOS

| Data             | Lanceto    | Contrapartida | Complemento                                                                   | Débito        | Crédito | Saldo           |
|------------------|------------|---------------|-------------------------------------------------------------------------------|---------------|---------|-----------------|
| Saldo Anterior : |            |               |                                                                               |               |         | 575,50 D        |
| 30/06/2008       | 0000001059 | 2.3.3.01.0001 | REAVALIAÇÃO DO TERRENO CONF. CERTIDÃO DE VALOR VENAL CADASTRADO SOB Nº 188660 | 10.942.667,02 |         | 10.943.242,52 D |
| Saldo Geral:     |            |               |                                                                               | 10.942.667,02 | 0,00    | 10.943.242,52 D |

### Conta Analisada - 1.2.1.01.0003 - 0000000023 - IMOVEIS EM CONSTRUÇÃO

| Data             | Lanceto    | Contrapartida | Complemento                                                 | Débito | Crédito      | Saldo          |
|------------------|------------|---------------|-------------------------------------------------------------|--------|--------------|----------------|
| Saldo Anterior : |            |               |                                                             |        |              | 1.324.075,79 D |
| 30/06/2008       | 0000001062 | 1.2.1.01.0004 | VLR. QUE SE TRANSFERE PARA FINS DE REGULARIZAÇÃO DAS CONTAS |        | 1.324.075,79 | 0,00 C         |
| Saldo Geral:     |            |               |                                                             | 0,00   | 1.324.075,79 | 0,00 C         |

18 – Portanto, entendo que o conjunto probatório ora em análise não permite com precisão concluir a tese defensiva de que o imóvel foi construído nos idos de 1990, conforme

alega o recorrente, sendo que no caso nego provimento ao recurso, mantendo a decisão de piso por seus próprios fundamentos.

### **Conclusão**

19 - Diante do exposto, conheço do recurso e NEGO-LHE PROVIMENTO, na forma da fundamentação acima.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso