



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



**Processo nº** 15983.001267/2010-55  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** **2301-008.456 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 1 de dezembro de 2020  
**Recorrentes** TERMAQ TERRAPLENAGEM CONSTRUÇÃO CIVIL E ESCAVAÇÕES LTDA.  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. LANÇAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso de ofício e negar-lhe provimento, conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente)

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto *TERMAQ TERRAPLENAGEM CONSTRUÇÃO CIVIL E ESCAVAÇÕES LTDA.*, contra o Acórdão de julgamento de que decidiu pela parcial procedência, acolhendo a decadência parcial do auto de infração.

### O Acórdão recorrido assim dispõe:

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração de fl. 69/83, trata-se de Auto de Infração emitido, relativo a contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), não declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência – GFIP, no período de 01/2005 a 12/2005. O lançamento totalizou o valor de R\$6.270.204,39 (Seis milhões, duzentos e setenta mil, duzentos e quatro reais, e trinta e nove centavos), com consolidação em 17/12/2010.

O Relatório Fiscal descreve ainda que a empresa foi autuada conforme processo DEBCAD n.º 37.197.8483, por apresentar livro que não atenda a formalidades legais, conforme previsto no art. 33, §§ 2º e 3º da Lei n.º 8.212/91, com a redação da MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, explicitando também que os Livros Diários além de não registrados não conferem com os arquivos digitais da contabilidade apresentados.

Diante deste fato a origem das contribuições devidas é proveniente de bases de cálculo aferidas indiretamente, com base no faturamento da empresa, conforme legislação que descreve.

A empresa não apresentou GFIP por obra, mas por contratante, e durante o período fiscalizado houve meses em que foram apresentadas folhas de pagamento para alguns centros de custo e possuía GFIP equipe 73, cujo centro de custo estava zerado, e a referida GFIP incluía outras obras para as quais não houve faturamento. Foram anexadas ao processo planilhas mensais do faturamento, cópias dos resumos dos centros de custo, e cópias dos resumos das GFIP's. Assim, foi apurado o seguinte fato gerador: prestação de serviços remunerados por segurados empregados, aferidas indiretamente com base nas notas fiscais.

Informa ainda que as bases de cálculo relativas aos fatos geradores apurados foram lançadas com códigos de levantamento, separadas por contrato. Nos casos em que não foram apresentados contratos foi apurada como mão-de-obra aferida indiretamente o percentual de 40% sobre o valor bruto da nota fiscal. E nas competências em que a base de cálculo foi negativa por obra, o valor negativo foi diminuído do valor devido nas competências seguintes.

Relaciona também as obras objeto de simulação de Aviso para Regularização de Obra – ARO, aferidas com base na área construída ou reformada.

Esclarece enfim que em todo o período fiscalizado o valor integral da remuneração dos segurados empregados foi considerado como não declarado em GFIP.

Em razão da edição da MP 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, foi aplicada a multa mais benéfica, em obediência ao art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional – CTN, após a confrontação das multas cabíveis.

As guias de recolhimento apresentadas foram consideradas após consulta realizada junto aos sistemas informatizados institucionais.

A recorrente apresenta seu Recurso Voluntário, reproduzindo as mesmas alegações de primeira instância, acrescentando o seguinte:

- Preliminar de decadência de exigência dos documentos que fundamentaram o lançamento.
- Questiona a divergência encontrada nos arquivos digitais referente ao balanço patrimonial, que teria gerado divergência na base de cálculo.

### No mérito

- Aduz que a base de cálculo não tem amparo suficiente a embasar o lançamento fiscal;

- os contratos analisados para lançamento não foram devidamente considerados, segundo as pavimentações realizadas, indicando que os valores não estão corretos com a quantia devida a ser lançada, percentuais e períodos;

- Custo de centro de custo mensal divergente do devido; com contas diferentes do que consta no ARO e dos comprovantes de pagamentos.

- a contabilidade foi apresentada à fiscal autuante através de arquivos digitais, com os respectivos centros de custos, contabilizados no diário e razão, e respectivas guias de recolhimento das contribuições previdenciárias, O simples erro na numeração do livro Diário do quarto trimestre jamais poderia ensejar a sua desclassificação, ainda por encontrar-se registrado. É norma legal que caberia ao último trimestre não só a apuração dos resultados desse período, como de todo o período de 2005, ou seja, esse trimestre consolida os três primeiros trimestres, validando os anteriores, dando-lhes autenticidade e veracidade.

- pede a improcedência total do lançamento.

É o presente relatório.

## Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

### DO RECURSO DE OFÍCIO

A decisão de piso assim se pronunciou:

“Acordam os membros da 8ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente em parte a impugnação ao AIOP nº 37.318.0110, mantendo-se em parte o crédito tributário exigido, retificando o valor do lançamento de R\$6.270.204,39 (Seis milhões, duzentos e setenta mil, duzentos e quatro reais, e trinta e nove centavos), consolidado em 17/12/2010, para R\$558.504,70 (Quinhentos e cinquenta e oito mil, quinhentos e quatro reais, e setenta centavos), em 17/12/2010, conforme razões descritas no voto do relator.

Submeta-se à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por força de REEXAME NECESSÁRIO, de acordo com o art. 25, II, do Decreto nº 70.235/72, na redação da Lei nº 11.941, de 27/05/2009, em face do valor exonerado”.

Nesse sentido, os períodos estão descritos no auto de infração:

#### Resultado do Procedimento Fiscal:

Documento	Período	Número	Data	Valor
AI	12/2010 12/2010	371978467	14/12/2010	500,00
AI	12/2010 12/2010	371978475	15/12/2010	19.032,16
AI	12/2010 12/2010	371978481	17/12/2010	74.453,08
AI	12/2010 12/2010	371978483	17/12/2010	14.317,78
AI	12/2010 12/2010	373180101	17/12/2010	416.906,95
AI	09/2005 09/2005	373180152	17/12/2010	2.841,61
AI	01/2005 12/2005	373180110	17/12/2010	6.270.204,39
AI	01/2005 12/2005	373180128	17/12/2010	2.180.940,74
AI	01/2005 12/2005	373180136	17/12/2010	1.581.182,15
AI	09/2005 09/2005	373180144	17/12/2010	5.166,56

A intimação do auto de infração se deu em **23.12.2010**, segundo consta da página 69. Com isso, verifica-se que ultrapassou o prazo quinquenal para análise e exigência do tributo dos períodos de avaliação de janeiro até novembro de 2005, restando somente a competência de dezembro de 2005. A regra aplicada foi a do art. 150, §4º, do CTN, uma vez que existem guias de recolhimento do período questionado e que atrai a referida regra.

Assim, entendo estar correta a decisão de primeira instância. Portanto, conheço do recurso de ofício para no mérito negar-lhe provimento.

#### **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

#### **DAS PRELIMINARES**

#### **DA DECADÊNCIA DO PERÍODO FISCALIZADO E DA INVALIDADE DA BASE DE CÁLCULO**

Alega a recorrente que teria transcorrido o período para a fiscalização analisar os documentos em tela.

Ocorre que conforme decisão de primeira instância a decadência parcial foi reconhecida, restando somente o período de 12.2005. Quanto a esse período são válidas as análises realizadas, visto que respeitaram o prazo quinquenal necessárias para o lançamento fiscal. Assim, sem razão a recorrente.

Alega também que em decorrência desses fatos existe erro na base de cálculo, diante da não análise em conjunto dos demais processos administrativos, uma vez que haveria falta de discriminação do débito fiscal.

Nesse sentido, sem razão a recorrente.

Além dos processos estarem sendo julgados em sessão conjunta, todas as informações necessárias para avaliação da base de cálculo estão destacadas nas intimações realizadas à recorrente, com as informações necessárias para análise do crédito fiscal.

Nota-se que os processos respeitaram as formalidades legais, não havendo se falar em invalidade do crédito fiscal, tendo a contribuinte a oportunidade de defender-se das acusações fiscais, indicando sua inconformidade e compreendendo os apontamentos indicados. elaborando defesa e recurso compatível com a exigência fiscal.

#### **DO MÉRITO**

#### **DA AUTUAÇÃO**

Segundo o relatório fiscal de e-fls. 70 e seguintes, foram lançadas contribuições devida ao INSS, destinadas à seguridade social, correspondentes à parte da empresa e financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientes do trabalho, do período de 01/2005 a 13/2005, assim descritos:

6. Conforme documento de constituição e alterações, a empresa tem por ramo de atividade a "Terraplenagem, Construção Civil em Geral sob o regime de empreitada, ou de administração por Conta própria ou de Terceiros, escavações, explorações de outras atividades em setores afins, exploração de serviços por meio de concessão, e todas as atividades auxiliares aos transportes rodoviários, Locação de veículos, máquinas e equipamentos, coleta de lixo, indústria e comércio de compra e venda de asfalto frio e quente, binder artefatos de cimento e pré moldados, comércio e distribuição de mobiliário escolar e de escritório".

7. A empresa está sendo Atuada no Código de Fundamentação Legal – CFL 38 – DEBCAD 37.197.848-3, por apresentar Livro que não atenda as formalidades legais, conforme previsto no art. 33, parágrafos 2º e 3º da Lei 8.212/91, com redação da Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, combinado com o artigo 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/99. A empresa apresentou os Livros Diário do 1º, 2º e 3º trimestre de 2005, sem o devido registro e, com a numeração não seqüencial, ou seja, nºs. 09, 10,11 e 19, para o 1º, 2º, 3º e 4º trimestres, respectivamente, conforme Termos de Abertura e de Encerramento em anexo.

8. Os Livros Diário, além de não registrados, não confere com os arquivos digitais da contabilidade apresentados, não sendo, portanto estes também considerados, conforme cópia dos balancetes dos arquivos digitais entregues em 12/05/2010 e 15/06/2010, e cópia do balanço patrimonial de 31/12/2005, anexas. Anexados também recibos de entrega de arquivos digitais, assinados pelo representante legal da empresa e pelo responsável pela geração dos arquivos.

---

### DA AUTUAÇÃO E DA BASE DE CÁLCULO

Alega a recorrente erro na base de calculo, senão vejamos:

12.) O anexo A apresentado por ocasião da impugnação, apenas e com base no tipo de serviço promoveu os ajustes que entendeu necessário. Como no mérito, desta feita, fica restringida apenas ao mês de dezembro de 2005, elaborou outro **ANEXO A**, onde, com base na coluna SERVIÇO, oriunda da Apuração da Base de Cálculo elaborada pela fiscalização, consignou na última coluna **OBS.** o devido enquadramento legal da aferição que consta na parte final desse Anexo A (doc. 1).

18.) Os trabalhos apresentados pela i. auditora fiscal, através de **simples presunção, sem a devida liquidez e certeza**, constituiu o crédito tributário pela invalidação dos arquivos magnéticos sem a devida comprovação, fazendo os lançamentos sem nenhum suporte legal, no caminho que julgou ser mais simples e prático, porém ao arrepio das normas legais, cometendo inúmeros erros que transformam a fase litigiosa num exercício continuado de sua identificações

---

Ocorre que conforme se verifica do relatório fiscal de e-fls. 70 e seguintes, foi descrito todo o lançamento realizado de forma pormenorizada, não havendo falar em lançamento sem suporte legal, tendo em vista que as análises feitas pela fiscalização estão devidamente registradas aos fatos geradores ocorridos, bem com pela DRJ de origem.

Quanto à única competência que restou no auto de infração, entendo estar correta análise de primeira instância, que transcreveu de forma minuciosa o lançamento com as alegações feitas pela contribuinte de forma detalhada, tendo a seguinte conclusão:

“A impugnante argumenta que a compensação feita pela fiscalização nas competências em que a base de cálculo foi negativa não foi demonstrada com clareza.

A verificação da compensação pode ser feita pela comparação dos valores dos levantamentos constantes do anexo “Apuração da Base de Cálculo”, que foi juntado às fls. 136/137 do processo nº 15983.001268/201008, e que estão reproduzidos na planilha da impugnante neste processo, denominada Anexo A “

Revisão das Bases de Cálculos sem Aro e Diso – Ano 2005” às fls. 307/315, com os valores lançados no anexo Discriminativo do Débito – DD deste Auto de Infração. Quando da apuração da base de cálculo que é calculada pela subtração do valor da mão de obra aferida menos o valor da folha de pagamento foi apurado algum valor negativo, ou seja, um “crédito” para a empresa, ele não é considerado na competência lançada, sendo aproveitado nas competências posteriores, onde é subtraído dos débitos encontrados.

Com relação à competência 12/2005, a qual se mantém no lançamento, constata-se apenas um exemplo desse aproveitamento. Trata-se do levantamento P4 REM

CABEÇA DE DUTOS POTENCIAL, onde a fiscalização apesar de ter apurado o valor de R\$7.769,12 de acordo com sua “Apuração da Base de Cálculo”, base que consta da mencionada planilha anexo A da impugnante (fl. 315), efetuou o lançamento no Discriminativo do Débito no valor de R\$6.900,74 (fl. 15). Esse levantamento P4 nos meses de fevereiro, abril e outubro teve lançamentos negativos, respectivamente de menos R\$18.792,96, menos R\$17.603,83 e menos R\$4.994,15. Assim, no mês 02 não houve lançamento, no mês 03 também não, pois a impugnante continuava com um crédito de R\$993,57 (R\$18.792,96 menos R\$17.799,39). No mês 04 houve um crédito de R\$17.603,83, o qual somado ao crédito anterior de R\$993,57 dava um crédito de R\$18.597,40. No mês 05 houve uma apuração de R\$26.473,75, o qual subtraindo-se do crédito de R\$18.597,40 chega-se ao lançamento feito de R\$7.876,35. Nos meses de junho a agosto não houve saldo negativo, tendo sido lançados os valores positivos apurados. Em setembro houve um saldo positivo de R\$4.125,77 e em outubro um saldo negativo de R\$4.994,15, e em novembro não houve apuração alguma. Em dezembro a fiscalização lançou R\$6.900,74 embora tenha apurado R\$7.769,12, pois subtraiu o crédito de R\$868,38, resultado da diferença entre R\$4.994,15 (saldo negativo de outubro) menos R\$4.125,77 (saldo positivo de setembro).

Como se vê, a impugnante foi beneficiada pela compensação feita pela fiscalização quando do cálculo da aferição para apurar a base de cálculo lançada.

Quanto às incoerências apontadas na aferição da base de cálculo para o mês de dezembro, verifica-se o seguinte:

Quanto ao contrato S4, mês dezembro, serviço de Rec. E Impermeabilização de diques e taludes ser obra de drenagem, não foi apresentada nenhuma prova para que se verificasse esta alegação. A nota fiscal de serviços nº 7054 da empresa juntada à fl. 442 menciona apenas “serviço de recuperação e impermeabilização com emulsão asfáltica de Diques e Taludes”, o que por si só não é uma demonstração de que se trata de obra

de drenagem, e como não houve a comprovação desta alegação por meio de contrato ou de outro documento, não se pode acatar o argumento apresentado. Ademais, os serviços em questão constam do anexo XIII, mencionado no art. 413, I, da IN nº 03/2005.

Com relação aos contratos U3 e U9 em dezembro, que a impugnante alega serem serviços de pavimentação asfáltica, com percentual de 4% sobre o total da nota e não 40% como constou, também não houve a comprovação desta alegação, quer pelo contrato, quer pelas notas fiscais correspondentes. Portanto, essa argumentação também não pode ser acolhida. Neste caso igualmente esses serviços constam do anexo XIII, mencionado no art. 413, I, da IN nº 03/2005.

Enfim, apenas a apresentação de planilha da revisão das bases de cálculo sem qualquer comprovante que embase as alterações apresentadas não é suficiente para a modificação do lançamento fiscal.

Como se verifica, foi avaliado de forma detalhada a ocorrência do período de 12/dezembro. É importante mencionar que a contabilidade foi considerada pela fiscalização como não confiável, com a falta de apresentação de livros que não atendiam às formalidades legais, segundo consta do relatório fiscal. Os registros nos órgãos competentes é necessário para apontar a conformidade fiscal da contabilidade e obedece à exigência legal.

Com isso, empresa foi autuada por deixar de apresentar todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis à fiscalização, não comprovando os registros contábeis que deram origem aos lançamentos especificados no Relatório Fiscal. Além disso, a fiscalização apontou que os arquivos digitais encaminhados não conferem com os Livros Diários, consoante o balancete e balanço patrimonial.

Ressalta-se que, em casos de regularização de obra por aferição indireta com base na área construída e no padrão de construção, o § 2º do art. 431 da IN SRP nº 3 de 14/07/2005, vigente à época dos fatos, assim definia:

(...) § 2º No cálculo da área regularizada e do montante das contribuições devidas, se for o caso, será considerada como competência de ocorrência do fato gerador o mês da emissão do ARO, e o valor das contribuições nele informadas deverá ser recolhido até o dia dois do mês subsequente ao da sua emissão, prorrogando-se o prazo de recolhimento para o primeiro dia útil seguinte, se no dia dois não houver expediente bancário”.

No caso em dos autos, é evidente a apresentação deficiente da documentação, apesar de nova juntada em sede de recurso. Destaca-se que a fiscalização se utilizou como base de cálculo, além da referência das tabelas do Custo Unitário Básico - CUB, divulgadas mensalmente pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil - SINDUSCON, as notas fiscais apresentadas, as guias de recolhimento informadas pela empresa interessada para execução da obra, e que teria recolhido o tributo em períodos distintos e que também foram deduzidos pela fiscalização, conforme consta do relatório fiscal, bem como dos contratos juntados, mesmo que não sendo de forma integral.

Por sua vez, a Lei 8.212, de 1991, art. 33, §§ 3º e 6º é explícita ao atribuir à fiscalização o poder de (a) lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário, no caso de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, **ou sua apresentação deficiente**; (b) apurar e lançar as contribuições devidas quando constatar que a contabilidade não registra a realidade da remuneração dos segurados a seu serviço e (c) desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado, quando constate que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições que caracterizem tal condição:

#### **Lei 8.212, de 1991**

Art. 33

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (no mesmo sentido, o art. 233 do RPS)

(...)

§ 6º 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. (Grifou-se.)

Sobre os percentuais aplicados, veja-se a Instrução Normativa DC/INSS nº 18 de 11/05/2000, e seus dispositivos abaixo transcrito:

“Seção - VIII

Apuração da Mão-de-Obra Contida em Nota Fiscal de Serviço

**Art. 53.** É fixado em 40% (quarenta por cento) o percentual mínimo correspondente à remuneração, a incidir sobre o valor dos serviços da nota fiscal, fatura ou recibo.

**Art. 54.** A contratada que esteja contratualmente obrigada a fornecer material para a execução da obra ou dispor de equipamento mecânico próprio ou de terceiros para a execução dos serviços, cujos valores estejam estabelecidos contratualmente, deverá discriminar na nota fiscal, fatura ou recibo o valor do serviço e do material ou equipamento, sendo que a remuneração corresponderá no mínimo a 40% (quarenta por cento) do valor dos serviços, devendo a empresa, quando da fiscalização, comprovar a regularidade e exatidão dos valores discriminados.

§ 1º Quando o valor do material ou do equipamento mecânico não estiver estabelecido em contrato ou quando não houver a estipulação contratual de utilização de equipamento mecânico mas este for inerente à execução dos serviços, deverá obrigatoriamente haver a discriminação dos valores na nota fiscal, fatura ou recibo.

§ 2º O valor do material fornecido ao contratante ou do equipamento mecânico de terceiros utilizado na obra ou serviço, discriminado na nota fiscal, fatura ou recibo, não poderá ser superior ao valor de aquisição ou de locação, respectivamente.

**Art. 55.** Quando o valor do material fornecido para a execução da obra não estiver estabelecido em contrato e não havendo a discriminação dos valores na nota fiscal, fatura ou recibo, o valor dos serviços corresponderá no mínimo a 50% (cinquenta por cento) do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, representando a remuneração, por conseguinte, o percentual nunca inferior a 20% (vinte por cento) do valor bruto.

**Art. 56.** Para os serviços a seguir discriminados com utilização de meios mecânicos, cujos valores relativos a equipamentos mecânicos não foram estipulados contratualmente, o valor da remuneração não será inferior à aplicação dos seguintes percentuais sobre o valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo:

I - Pavimentação asfáltica: 4% (quatro por cento);

II - Terraplenagem/Aterro sanitário: 6% (seis por cento);

III - Concreto, massa asfáltica ou argamassa usinada ou preparada: 5% (cinco por cento);

IV - Obras de Arte (pontes e viadutos): 18% (dezoito por cento);

V - Drenagem: 20% (vinte por cento).

§ 1º Nos demais serviços com utilização de meios mecânicos, o valor da remuneração corresponderá à aplicação do percentual mínimo de 14% (quatorze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo.

§ 2º Estes percentuais representam os custos da mão-de-obra direta, em comparação com os custos totais da obra, devendo, portanto, serem aplicados sobre o valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de serviço, sem a exclusão dos valores referentes a material e a utilização de equipamentos mecânicos.

**Art. 57.** Não aplica-se o disposto no caput do artigo anterior à nota fiscal ou fatura emitida por cooperativa de trabalho na intermediação da mão-de-obra de seus cooperados, sendo devida, pelo contratante, a contribuição de 15% incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, observadas as disposições dos artigos 17 e 18”.

Nesse sentido, acompanho a decisão de primeira instância, já que a prova do direito é de quem alega e nesse caso, caberia à recorrente apresentar as provas de sua alegação, uma vez que em processo tributário o ônus da prova é do contribuinte, quando acusado. Fato esse que não ocorreu.

A regra da legislação vigente à época do fato gerador, detalhada por meio da Instrução Normativa SRP n.º 03/2005, determinava em seu art. 25 que a matrícula de obra de construção civil deveria ser efetuada por projeto, sendo obrigatório incluir todas as obras nele previstas.

Por outro lado, em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. Neste sentido, prevê a Lei n.º 9.784/99 em seu art. 36:

“Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei”.

Em igual sentido, temos o art. 373, inciso I, do CPC:

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”.

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo *decisum* abaixo transcrito:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão n.º 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013, grifou-se).

Assim, não assiste razão a recorrente.

### CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para não acolher as preliminares arguidas e no mérito NEGAR - LHE PROVIMENTO, conhecendo do Recurso de Ofício para no mérito também NEGAR - LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha  
Relator

Fl. 10 do Acórdão n.º 2301-008.456 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 15983.001267/2010-55