



<b>Processo nº</b>	15983.001268/2010-08
<b>Recurso</b>	De Ofício e Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2301-008.457 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	1 de dezembro de 2020
<b>Recorrentes</b>	TERMAQ TERRAPLENAGEM CONSTRUÇÃO CIVIL E ESCAVAÇÕES LTDA. FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

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 NÃO CONHECIDO. LIMITE DE ALÇADA VIGENTE. PORTARIA MF N° 63, DE 2017. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF N° 103.**

A Portaria MF n.º 63, de 09 de fevereiro de 2017 majorou o limite de alçada para interposição de recurso de ofício, que deixou de ser o valor estabelecido na Portaria MF n° 3, de 3 de janeiro de 2008 (de R\$ 1.000.000,00 - um milhão de reais, para R\$ 2.500.000,00 - dois milhões e quinhentos mil reais).

Nos termos da Súmula CARF n.º 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, o limite de alçada vigente deve ser verificado na data de sua apreciação em segunda instância.

Recurso Voluntário Negado e Recurso de Ofício Não Conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício, 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. 66/80, trata-se de Auto de Infração emitido, relativo a contribuições destinadas a Terceiros, não declaradas na Guia de

Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à revidência – GFIP, no período de 01/2005 a 12/2005. O lançamento totalizou o valor de R\$1.581.182,15 (Hum milhão, quinhentos e oitenta e um mil, cento e oitenta e dois reais, e quinze centavos), com consolidação em 17/12/2010.

O Relatório Fiscal descreve ainda que a empresa foi autuada conforme processo DEBCAD nº 37.197.8483, por apresentar livro que não atenda a formalidades legais, conforme previsto no art. 33, §§ 2º e 3º da Lei nº 8.212/91, com a redação da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 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.

A multa de mora aplicada é a de 24%.

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;

- erro ou divergência na base de cálculo.

#### No mérito

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

- erro na base de cálculo, uma vez que 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.

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

- pede a reforma do Acórdão de primeiro grau, pois não descumpriu o que determina o inciso II, art. 32 da Lei 8.212, de 24/07/1991, pois 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

- contabilidade regular, diferente do que foi apontado pela fiscalização, com as contas individualizadas;

- 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 8<sup>a</sup> Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar **procedente em parte** a impugnação ao AIOP nº 37.318.0128, mantendo-se em parte o crédito tributário exigido, retificando o valor do lançamento de R\$2.180.940,74 (Dois milhões, cento e oitenta mil, novecentos e quarenta reais, e setenta e quatro centavos), consolidado em 17/12/2010, para R\$190.587,32 (Cento e noventa mil, quinhentos e oitenta e sete reais, e trinta e dois centavos), 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”.

A DRJ de origem nas e-fls. 1.030 decidiu no sentido de que o crédito fiscal deveria ser exonerado em parte. Entretanto, o total do crédito lançado à época dos fatos geradores atinge um total de **R\$2.180.940,74**.

Contudo, cumpre destacar que a Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017 majorou o limite de alçada para interposição de recurso de ofício, que deixou de ser aquele estabelecido na Portaria MF n.º 3, de 3 de janeiro de 2008, na quantia de R\$ 1.000.000,00 - um

milhão de reais, para **R\$ 2.500.000,00** (dois milhões e quinhentos mil reais), conforme se transcreve os dispositivos da Portaria abaixo:

"Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017.  
(Publicado(a) no DOU de 10/02/2017, seção 1, pág. 12).

Estabelece limite para interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ).

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição Federal e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolve:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo § 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

*Art. 3º Fica revogada a Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008".*

A Súmula CARF n.º 103 estabelece que o limite de alçada do recurso de ofício deve ser analisado na data de sua apreciação em segunda instância, conforme se transcreve abaixo:

"Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância".

Este Conselho em análise reiterada sobre o assunto, com a matéria já sumulada, decidiu por diversas vezes que o limite de alçada deve ser analisado na data que o recurso for julgado, conforme ementa abaixo transcrita:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Anocalendário: 2008, 2009, 2010, 2011 RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA VIGENTE. PORTARIA MF Nº 63, DE 2017. SÚMULA CARF Nº 103.

A Portaria MF nº63,de09 de fevereiro de 2017 majorou o limite de alçada para interposição de recurso de ofício, que deixou de ser o valor estabelecido na Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008 (R\$ 1.000.000,00 um milhão de reais), para R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais). Nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplicase o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância". (*Processo n.º 10166.723214/201422, Acórdão n.º 2202-004.316, Conselheiro Relator Martin Da Silva Gesto, publicado em 20/11/2017*).

Assim, o recurso está sendo posto para julgamento na data de 01 de dezembro de 2020, após, portanto, a vigência da Portaria de 2017, e com isso não ultrapassa o valor de alçada.

Assim, não conheço do Recurso de Ofício.

### **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisá-lo.

### **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, uma vez que a intimação da contribuinte ocorreu em dezembro de 2005. 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 teria falta de discriminação do débito.

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. Nota-se que os processos respeitaram as formalidades legais, não havendo se falar em invalidade do crédito fiscal e que a contribuinte se defendeu das acusações, indicando sua inconformidade e compreendendo os apontamentos indicados.

**DO MÉRITO****DA AUTUAÇÃO**

Segundo o relatório fiscal de e-fls. 67 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, 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 Autuada 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.) A **APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO**, elaborada pela fiscalização (fls 136 e 137 deste processo), não contempla os lançamentos no **DD - Discriminativo do Débito**, a saber:-

- a) Comp. 12/2005, Lev.: - **S2 - Ref. Esc. Hebert H Dox PMG**, com base de cálculo no valor de R\$ 65.961,59, contribuição de R\$ 15.171,17, juros de R\$ 8.532,27, multa de R\$ 3.641,08, total de R\$ 27.344,52, (fls. 35 deste processo). Para facilitar a conferência desse lançamento indevido, junta cópia da referida folha (doc. 21).
- b) Comp. 12/2005, Lev.: - **S1 - Ref. Sala Pres. CMPG**, com base de cálculo no valor de R\$ 52.533,49, contribuição de R\$ 12.082,70, juros de R\$ 6.795,31, multa de R\$ 2.899,85, total de R\$ 21.777,86 , (fls. 35 deste processo). Para facilitar a conferência desse lançamento indevido, junta cópia da referida folha (doc. 21).

---

13.) Salienta-se ainda que esses Contratos **S1 e S2**, consta na Apuração da Base de Cálculo, porém refere-se a **ARO**, que não foi incluído na presente constituição de crédito tributário e ainda mais com valores totalmente divergentes.

---

14.) Assim referidos valores deverão ser subtraídos da constituição da base de cálculo.

---

Ocorre que conforme se verifica do relatório fiscal de e-fls. 67 e seguintes, foi descrito todo o lançamento realizado de forma pormenorizada, não havendo falar em lançamento sem suporte legal, tendo em vista as análises feitas pela fiscalização, 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 verificação da compensação é feita pela comparação dos valores dos levantamentos constantes do anexo “Apuração da Base de Cálculo”, com os valores lançados no anexo Discriminativo do Débito – DD. 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, Constatase

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 no anexo “Apuração da Base de Cálculo”, efetuou o lançamento no Discriminativo do Débito no valor de R\$6.900,74. 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. 461 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 á 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. *Grifou-se.*

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 transcritos:

“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 nº 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.

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 transscrito:

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 – 3<sup>a</sup> Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013, grifou-se).

Assim, não assiste razão a recorrente.

## CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer não conhecer do Recurso de Ofício, e em relação ao Recurso Voluntário conhecê-lo para não acolher as preliminares arguidas e no mérito negá-lo provimento.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha  
Relator

Fl. 11 do Acórdão n.º 2301-008.457 - 2<sup>a</sup> Sejul/3<sup>a</sup> Câmara/1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
Processo nº 15983.001268/2010-08