



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 16004.000878/2007-20  
**Recurso n°** 16.004.000878200720 Voluntário  
**Acórdão n°** **2803-01.475 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 17 de abril de 2012  
**Matéria** Contribuições Previdenciárias  
**Recorrente** HUGO ENGENHARIA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 13/03/2006 a 30/11/2006

AFERIÇÃO INDIRETA. ARBITRAMENTO.

Não havendo documentos dignos de confiabilidade e em desconformidade com as regras fiscais, civis e contábeis exigidas em lei, é possível ao agente fiscal lançar mão da aferição indireta e arbitramento.

Recurso Voluntário Negado - Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (presidente), Gustavo Vettorato, Leôncio Nobre de Medeiros, Wilson Antônio Junior, Oséas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Júnior.

## Relatório

O presente Recurso Voluntário (fls. 2049 e seguintes dos autos físicos) foi interposto contra decisão da DRJ (fls. 2030 e seguintes dos autos digitais), que manteve os créditos tributários oriundos de lançamento de contribuições previdenciárias e de terceiros sobre remunerações pagas/creditadas de mão-de-obra da construção civil de responsabilidade da Recorrente, em obra realizada entre no período 13/03/2006 a 30/11/2006. Crédito esse constituído mediante aferição indireta, em razão dos livros diário, folha de salários e notas fiscais terem sido apresentadas sem as devidas formalidades.

Assim, o recurso veio à presente turma especial para seu julgamento, em que apresentou os seguintes argumentos resumidamente: ilegalidade da desconsideração da contabilidade e notas fiscais, a não consideração das retenções de 11% dos prestadores de serviço, e que deveria ter considerado os pagamentos diretos aos empregados dos subempreiteiros, ilegalidade da aplicação da aferição indireta, pois os livros apresentados foram regulares; irregularidade da utilização do CUB como índice de aferição, e desconsideração de área anteriormente regularizada. Por final, requereu a reforma da decisão *a quo*, e a improcedência do lançamento.

Esse é o relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo Vettorato

I - O recurso é tempestivo, conforme supra relatado, dispensado do depósito prévio (Súmula Vinculante 21 do STF), assim deve o mesmo ser conhecido.

II - O lançamento questionado tomou por base os artigos 33, da Lei n. 8.212/1991, em que a NFLD foi lavrada considerando a legislação aplicada ao caso, demonstrando que os livros e documentos não mereceram fé na forma do art 148, do Código Tributário Nacional, obedecendo o art. 142 do CTN. Em que os livros do período analisado não apresentavam-se assinados e devidamente autenticado, em desconformidade com a lei civil e comercial (art. 1181, do Código Civil de 2002), bem como em desconformidade com as normas de técnica contábeis. Fatos esses deixados de forma clara no voto condutor da decisão *a quo*, ao qual nos filiamos:

### *DA PRELIMINAR*

*6. Na questão preliminar, não assiste razão à impugnante, uma vez que na impugnação, de sua própria lavra, admite que notas fiscais não foram contabilizadas, como por exemplo no item 16 das fls. 1210, abaixo transcrito:*

***"(..) foram lançadas devidamente ou simplesmente não foram lançadas porque não foram pagas (..)"***

*7. Além disso, vinculadas A obra objeto do presente lançamento, existem as notas fiscais citadas no Relatório Fiscal As fls. 29, ou seja: Ifs 056; 057,110 e 001. Ademais, nos termos do §6º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, c/c o art. 235 do Decreto nº 3.048/99, a contabilidade de toda a empresa foi desconsiderada no ano base de 2006, tratando, este auto de infração, da mesma ação fiscal em cumprimento do MPF (Mandado de Procedimento Fiscal) nº 09413774, de 25/07/2007, que determinou a fiscalização da empresa em tela. Portanto, a preliminar encontra-se prejudicada.*

### *DA DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE*

*8. Conforme ficou esclarecido no relatório fiscal, o débito refere-se a contribuições previdenciárias incidentes sobre a mão-de-obra empregada na construção civil, aferida indiretamente com base no Custo Unitário Básico — CUB, ante a desconsideração da contabilidade da empresa, visto que a mesma não registrou o movimento real, conforme preceitua o § 6º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, porquanto deixaram de ser contabilizados valores constantes de notas fiscais que constituem custos de serviços executados em obra de sua responsabilidade, sendo certo que a escrituração deve abranger todas as operações do contribuinte.*

9. A fiscalização, inicialmente, conforme relatório fiscal, considerou o valor da mão-de-obra insuficiente para a execução do projeto. Partindo, em seguida, para o exame da contabilidade, esta foi desconsiderada pela falta de escrituração de notas fiscais de serviços que representavam custos da empresa, com reflexo no lucro.

10. A fiscalização evidenciou no relatório supracitado, sendo inclusive confirmado pela impugnante, que notas fiscais de serviço dos meses de julho e agosto de 2006 não foram contabilizadas. Com isso, a empresa deixou de fazer, como deveria, independentemente da quitação das notas, pois o serviço foi prestado, o registro de todos os fatos de forma contínua e metódica como manda a técnica contábil, descumprindo, inclusive, o regime de competência obrigatório.

11. Nesse sentido, ou seja, do regime de competência obrigatório, o item 3.5 acima, a impugnante, em relação A nota fiscal 3535 da empresa Comave Escavações Ltda, citada no Relatório Fiscal As fls. 26, argumenta, com razão, que a mesma não tem relação com a presente autuação por se tratar de outra matrícula CEI. Entretanto, a referência efetuada pela fiscalização substancia a afirmativa de que a empresa descumpriu o regime contábil da competência, na medida em que, embora os serviços tenham sido prestados em 2006, as retenções não foram pagas no exercício e nem contabilizadas no passivo como obrigações a pagar, como dispõe o art. 225, inciso I, do § 13º, in verbis:

(...)

12. A tempo, a justificativa apresentada pela empresa de que pagou diretamente os funcionários da subempreiteira não merece ser acolhida, pois que ficou demonstrada a irregularidade substancial na contabilidade, não permitindo a apuração dos fatos, até porque não cabia A empresa autuada contabilizar remunerações de empregados das subempreiteiras, mas sim o valor a estas devido pelos serviços prestados. Ademais, contabilmente, o pagamento se deu A conta de caução, ou seja, "devolveu-se" os valores que já pertenciam As subempreiteiras.

13. Desse modo, a contabilidade não retratou, com fidelidade, as operações e os resultados da empresa, sendo que os valores da conta caução referem-se, em última análise, a importâncias retidas dos próprios empreiteiros. Nada obstando, de qualquer forma, a contabilização das notas fiscais, uma vez que os serviços foram prestados e, conseqüentemente, a obrigação é devida.

14. Acrescente-se que o motivo não pode servir de justificativa para a não contabilização das notas, já que, entre outras funções, a contabilidade tem que estar apta a prestar as informações de interesse da fiscalização. Nesse sentido, as empresas devem manter uma escrituração contábil com demonstrações que representem adequadamente os fatos, com o objetivo de fornecer informações sobre o estado patrimonial e suas variações em determinado período, permitindo ao Fisco seu

*exame, no intuito de constatar o cumprimento das obrigações previdenciárias, o que não ocorreu no presente caso.*

*15. Com isso, a escrita contábil da obra não apresenta regularidade que permitisse a fiscalização a obtenção de dados seguros. A não contabilização das notas fiscais implicou na falta de transparência das operações com prejuízo do registro contábil necessário para que o Fisco pudesse desempenhar suas funções com eficiência, na medida em que não pode mensurar e interpretar os dados relacionados a determinação do custo da obra.*

*16. Esse comportamento da empresa levou o fiscal a desconsiderar a sua contabilidade e a proceder ao levantamento do débito por aferição indireta na forma do que impõe o artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei nº. 8.212/91, tendo em vista que a empresa está obrigada a registrar os fatos contábeis, conforme dispõe o art. 32, II da Lei nº 8.212/91, c/c o art. 225, II e § 13, I e II do RPS, in verbis:*

O crédito tributário pode ser constituído por lançamento fiscal mediante exame da escrituração contábil e outros documentos da empresa que representem a real movimentação para aferição indireta dos créditos, cabendo ao contribuinte a prova em contrário (art. 33, §§ 6º e 7º, da Lei n. 8.212/1991, e art. 225, do Decreto nº 3.048/1999).

Em razão de tais irregularidades, a autoridade fiscal realizou a aferição indireta, em conformidade com os artigos 33 e 37 da Lei n. 8.212/1991, inclusive utilizando critérios claros e objetivamente demonstrados na Instrução Normativa n. 03/2005 da Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência, vigente à época dos fatos. Nesse conjunto interpretativo, há estrita aplicação do art. 33, § 4º, da Lei n. 8.212/1991, que é claro em dispor que a base de cálculo das contribuições sobre remuneração de trabalhadores da construção civil podem ser obtidos mediante cálculo proporcional da área e padrão da obra. Matéria essa também regulada pelo art. 34, do Regulamento da Previdência Social (Dec. n. 3048/1999).

Ainda terem sido desconsideradas várias as notas fiscais apresentadas, a aplicação do que dispõe o arts. 450 IN n. 971/09, no tocante de aplicar a presunção de base de cálculo de 40% sobre o valor bruto das mesmas é inviável, restando como base de dados o CUB, conforme supra mencionado.

A utilização de tais critérios, permitem inclusive a oportunidade de contraditório pleno.

Por final, quanto ao argumento da Recorrente que o ARO de fls. 43/44 não considerou toda a mão-de-obra vinculada à obra e que, por omissão injustificada, o Fiscal não aceitou os documentos apresentados, atendo-se tão somente ao quanto consignado no sistema previdenciário, devemos constatar que procedeu corretamente a fiscalização. Em face a toda desordem apresentada nos documentos e procedimentos supra mencionados, em dissonância ao dever do responsável pela construção em a recolher as contribuições previdenciárias em documento de arrecadação identificado com o número da matrícula CEI da obra.

As GPS's (Guias da Previdência Social) apresentadas aos autos não demonstram a sua vinculação a obra, salvo as de fls. 1938/2019 que, por constarem no conta corrente da empresa, conforme consulta ao sistema de arrecadação, cópias anexas, já foram levadas em conta no cálculo.

Ademais, para a constituição do presente crédito, a fiscalização, conforme assevera no seu claro e extenso relatório fiscal, examinou o livro diário, livro razão, contratos (alguns sequer assinados), notas fiscais e recibos apresentado pela empresa, solicitados pelo TIAD de 27/07/2007, além do Aviso de Regularização de Obra (ARO) emitido a partir da DISO (Declaração e Informação Sobre Obra) nº 241/2007, tendo sido levado em crédito no ARO a área já regularizada.

### **Conclusão**

Isso posto, voto por conhecer o Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Sala de Sessões, 17 de abril de 2012.

*(Assinado digitalmente)*

Gustavo Vettorato - Relator