



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

**Processo n°** 16004.000886/2007-76  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **2803-001.440 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 13 de março de 2012  
**Matéria** CONSTRUÇÃO CIVIL: ARBITRAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES  
**Recorrente** HUGO ENGENHARIA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/2006 a 31/08/2006

CONSTRUÇÃO CIVIL. ESCRITA CONTÁBIL IRREGULAR.

DESCONSIDERAÇÃO. AFERIÇÃO INDIRETA. CUSTO UNITÁRIO BÁSICO (CUB).

Pode a Autoridade Fiscal desconsiderar a contabilidade do sujeito passivo quando caracterizada a falta de escrituração de documentos relativos à fiscalização.

A aferição indireta é o método que dispõe a fiscalização para a apuração das bases de cálculos das contribuições sociais, quando a contabilidade da empresa não registra o movimento real do lucro, do faturamento ou da remuneração dos segurados a seu serviço.

Na execução de obra de construção civil, para fins de aferição indireta, poderá ser utilizado o Custo Unitário Básico (CUB) da Construção Civil.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Processo nº 16004.000886/2007-76  
Acórdão n.º **2803-001.440**

**S2-TE03**  
Fl. 1.793

---

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Amilcar Barca Teixeira Junior, Gustavo Vettorato, Oseas Coimbra Junior.

CÓPIA

## Relatório

### DO LANÇAMENTO

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD sob DEBCAD nº 37.108.843-7/2007, lavrada com o objetivo de lançar contribuições sociais previdenciárias relativamente à empresa em epígrafe, quando da execução de obras de construção de conjuntos habitacionais horizontais, realizadas nos anos de 2005 a 2006, composto de residências menores que 70m<sup>2</sup> por unidade. Do Relatório Fiscal de fls. 23/36, destaca-se que a empresa utilizou-se de mão-de-obra terceirizada (subempreiteiros), conforme se depreende da análise da Declaração e Informação Sobre Obra — DISO nº 870/2006 de fls. 40/41, competência 08/2006.

Da análise da contabilidade e dos documentos apresentados pela empresa, a fiscalização constatou a falta de contabilização de documento e contabilização parcial de valores que compõem custos ou despesas para a empresa, correspondentes a notas fiscais de serviços emitidas por empresas prestadoras de serviços (subempreiteiros). A empresa confirmou a não contabilização das notas fiscais e contabilização parcial de algumas, conforme documentos DOC. Nº 05 a DOC. Nº 143, fls. 49/187, além de documentos juntados pela fiscalização que constitui DOC. Nº 01 a DOC. Nº 04, fls 45/48.

Concluiu a fiscalização que, de forma inequívoca, a contabilidade da empresa não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço e do lucro, pois a mesma deixou de contabilizar valores constantes de notas fiscais de serviços que constituem custos em obras de sua responsabilidade, conforme notas fiscais discriminadas no relatório fiscal, das quais foram juntadas cópias ao presente processo. Por isto, nos termos do § 6º do artigo 33 da Lei nº 8.212/91 e art. 235 do Decreto nº 3.048/99, a contabilidade do ano base de 2006, foi desconsiderada.

Para a constituição do presente crédito por aferição indireta, a base de cálculo da mão-de-obra empregada, foi proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, conforme previsto no § 4º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, por se tratar de imóveis residenciais, conforme cálculos efetuados através do ARO objeto da DISO nº 870/2006.

### DA CIÊNCIA

O contribuinte foi cientificado da notificação fiscal, inconformado apresentou impugnação.

A decisão de primeira instância administrativa fiscal julgou procedente o lançamento, fls. 1757 a 1770.

O contribuinte foi cientificado da decisão, apresentando recurso voluntário em 16/07/2010, fls. 1776 a 1789, alegando em síntese:

I - Da desconsideração de toda a contabilidade da contribuinte no ano base 2006: não se pode aceitar que seja feita aferição indireta na apuração das contribuições desta

obra em comento, eis que o possível lançamento irregular ou faltante não tem relação alguma com o custo desta obra que está totalmente regularizada e sem nenhuma "falha" apontada para tamanha penalidade;

II - Do pagamento dos empregados dos subempreiteiros: os serviços dos subempreiteiros não foram realizados como combinado, em razão de greve de seus empregados, o que culminou na quebra do pacto contratual. Assim, não recebeu os serviços, e não pagou as notas fiscais emitidas, por isso não foram lançadas, porque indiscutivelmente não retratam a realidade e foram canceladas pelos termos dos instrumentos particulares. Por outro lado, o pagamento dos empregados dos subempreiteiros pela conta caução registra de forma inequívoca a regularidade da contabilidade da recorrente. Posto que esta conta tem a finalidade exatamente de arcar com esses prejuízos previstos, quais sejam, a inexecução dos serviços contratados e danos com seus empregados. Deste modo, a contabilidade da conta caução e pagamento dos salários dos empregados dos subempreiteiros retratam a mais fiel contabilidade dos fatos ocorridos. Deste modo, a exigência de lançamento das notas fiscais de serviços que não foram executados e comprovadamente canceladas não pode prosperar, bem como não pode servir de fundamento para desconsiderar a contabilidade da recorrente;

III - Dos valores recolhidos de retenção de 11% das notas fiscais supostamente não contabilizadas: mesmo verificando a falta de lançamentos das notas fiscais, deveria a fiscalização simplesmente, desconsiderar os recolhimentos (retenção de 11%), pois não houve o pagamento da nota fiscal e não desconsiderar toda a contabilidade;

IV - Do enquadramento legal para a desconsideração da contabilidade: a contabilidade da recorrente registra, sem sombra de dúvidas, a remuneração real dos segurados a seu serviço (§ 6º, art 33, da Lei 8212/91), primeiro porque, as notas fiscais citadas pelo Sr. Fiscal, emitidas no mês de julho e agosto/2006, ou não se referem a matrícula e obra em comento; segundo porque não foram recepcionadas/aceitas e não foram pagas; e terceiro, porque, o que interessa para o legislador previdenciário (§ 6º, do art 33, da Lei 8212/91 e art 235, do Dec. 3048/99) é saber se a remuneração dos trabalhadores foi registrada, o que inequivocamente foi feito na contabilidade a título de caução dos subempreiteiros;

V - Do método de apuração: se existem esses documentos (notas fiscais e recibos) que não foram descartados pela fiscalização, imperioso que fossem utilizados para o levantamento da mão-de-obra de forma indireta (40% sobre a nota fiscal de serviço), posto que o levantamento pelo CUB, só teria necessidade com a total ausência de elementos, o que não é o caso;

VI - Da remuneração da mão-de-obra à ser convertida em área regularizada: o ARO emitido em 23/07/2007 não considerou toda a mão-de-obra vinculada à obra fiscalizada. Ainda que as guias de recolhimento - GPS não tenham a indicação da matrícula CEI da obra em comento, mas sim dos CNPJ dos prestadores, as contribuições estão alocadas na matrícula CEI pela declaração das GFIPS, o que não poderia ser diferente, porque esta mão-de-obra foi prestada para esta obra. Assim, requer seja a NFLD - DEBCAD n. 37.108.843-7, considerada insubsistente, pois não foram abatidos os valores de área regularizada, considerando-se a verdadeira remuneração vinculada à obra em questão, conforme documentos em anexo, como às declarações e recolhimentos (doc n. 20/507). Pela eventualidade, caso não seja esse o entendimento, requer seja o ARO refeito considerando-se como remuneração declarada e paga, transformando-se esse valor em metros quadrados regularizados;

**Por fim, requer a insubsistência do lançamento fiscal.**

Processo nº 16004.000886/2007-76  
Acórdão n.º **2803-001.440**

**S2-TE03**  
Fl. 1.796

---

É o relatório.

CÓPIA

## Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O recurso é tempestivo, conforme fl. 1790, pressuposto de admissibilidade superado, passo para o exame das questões.

Do relatório fiscal da notificação fiscal, fls. 23 a 36, temos:

### II— DOS FATOS

*2 - Verificando a contabilidade e os demais documentos postos à disposição desta fiscalização, constatou-se que a empresa executou algumas obras durante o ano de 2006, essas correspondem a conjuntos habitacionais horizontais compostos de residências com menos de 70m<sup>2</sup> por unidade.*

*Para erigir referidas obras residenciais, a empresa utilizou-se de mão-de-obra terceirizada (subempreiteiros), conforme se depreende da análise da Declaração e Informação Sobre Obra - DISO - n 0-870/2006. Referida obra corresponde a 29 unidades residenciais, compostas de 1(um) pavimento e 2(dois) quartos, totalizando 40,92m<sup>2</sup> por unidade, conforme consta do Aviso para Regularização de Obra - ARO, com data de recepção de 08/2006 totalizando uma área construída de 1.186,68m<sup>2</sup>, tendo como início da obra a data de 27/09/2005 e término em 30/06/2006, conforme consta do referido documento - DISO N° 870/2006, sem data de recepção.*

(...)

*7 - O resultado demonstra que cada trabalhador recebeu por seus serviços prestados na execução de cada unidade residencial de 40,92m<sup>2</sup> a importância de R\$-173,97 (cento e setenta e três reais e noventa e sete centavos).*

*8 - Considerando o resultado obtido, e mediante a evidente conclusão de que a mão-de-obra apresentada se mostrou insuficiente para a execução da obra objeto da matrícula supra, este auditor fiscal, cumprindo com o seu dever que lhe foi atribuído pelo ofício e agindo dentro das normas de auditoria da fazenda pública, procedeu ao exame da contabilidade da empresa.*

*9 - E da análise da mesma e dos documentos apresentados, assim, foram constatadas a falta de contabilização de documentos e contabilização parciais de valores que compõem custos ou despesas para a empresa fiscalizada, correspondentes a notas fiscais de serviços emitidas por empresas prestadoras de serviços (subempreiteiros), conforme demonstramos abaixo:*

11 - Como já demonstramos, a empresa deixou de lançar em sua contabilidade notas fiscais de serviços. Conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD -, emitido em 03/10/2007, intimamos a empresa para demonstrar em qual conta de sua contabilidade foram lançadas referidas notas fiscais.

12 - Em atenção ao TIAD emitido, a empresa confirmou a não contabilização das notas fiscais e contabilização parcial de algumas, fazendo esclarecimentos que juntamos ao presente processo que constitui DOC. N0-05 A DOC. N0-143 e documentos juntados por este Auditor Fiscal que constitui DOC. N 0-01 A DOC. N0-04 ,o qual passamos a sua análise:

13 - Em seu item 1 informa que a nota fiscal n 0-3535 da empresa COMAVE ESCAVAÇÕES LTDA foi lançada no custo pelo valor liquido, ou seja, R\$-75.625,96, e no momento do pagamento das retenções será levado a debito na conta de custos totalizando R\$ - 84.354,55. Conforme pode ser constatado este esclarecimento ocorreu em 09 de outubro de 2007, que pela redação contida no item 1 tais retenções ainda não foram pagas, pois assim transcreve: E no momento do pagamento das retenções será levado a debito da conta de custos.

14 - Ocorre que a obra em que a empresa COMAVE ESCAVAÇÕES LTDA prestou os serviços foi executada no ano de 2006, portanto, os custos daqueles serviços executados ocorreram naquela data pelo seu valor total de R\$-84.354,55. Se as retenções não foram pagas, as mesmas deveriam estar constando do passivo da empresa como obrigações a pagar atendendo ao principio da competência conforme previsto no inciso I do parágrafo 13 do artigo 225 do Decreto 3.048 de 06.05.99. Ou seja: Lançar custos quando as retenções forem pagas em 2007 ou 2008 em uma obra já concluída em 2006, estaria contrariando preceito legal.

15 - No tocante ao item 2 daquele esclarecimento, segundo o qual: As demais notas fiscais, algumas não foram lançadas na conta de custos, outras lançadas parte do valor. Tal fato se deu em porque a empresa Hugo Engenharia Ltda, por força de uma greve na obra, foi obrigada a pagar diretamente os funcionários dos empreiteiros, (planilha e documentos anexo). Para isto, utilizou recursos da conta caução de cada empreiteiro e parte dos valores das notas fiscais. portanto, nada foi pago aos referidos empreiteiros. (grifo nosso). Cumpre esclarecer que a conta caução refere-se a retenções contratuais que a empresa notificada HUGO ENGENHARIA LTDA retém sobre as notas fiscais emitidas pelos subempreiteiros, portanto, a conta caução representa créditos que os subempreiteiros possuem junto a empresa notificada. Posto isto, quem pagou aqueles trabalhadores não foi a empresa HUGO ENGENHARIA LIDA e sim os empreiteiros, pois os mesmos detinham créditos junto a empresa HUGO ENGENHARIA LTDA e como bem disse, utilizou parte das notas fiscais de serviços não contabilizadas para efetuar os pagamentos para aqueles trabalhadores. E para

*comprovar tal situação basta verificar os recibos de pagamento de salários e rescisões contratuais juntados no demonstrativo apresentado pela empresa, que constituem DOC. de no-09 a DOC. no- 29.*

*16 - Para esclarecer que os pagamentos foram efetuados diretamente aos funcionários dos subempreiteiros, a notificada apresentou DOC. No-36 a DOC. no-143 Instrumento Particular de Transação onde em seu item 2 o trabalhador declara expressamente que prestou serviços a cada um dos empreiteiros. Portanto, os serviços foram prestados integrando o custo da obra e o fato de ter havido uma greve dos trabalhadores da obra executada na cidade de Sumaré -SP, não justifica a não contabilização das notas fiscais de serviços emitidas por força dos serviços prestados, naquela obra. Destacamos que OS referidos documentos são Instrumento Particular de Transação bilaterais e não trazem a assinatura da HUGO ENGENHARIA LTDA ou de seu representante legal e conforme DOC. no-95, se quer está assinado pelo trabalhador.*

*17 - Na verdade, a afirmação da empresa, contida no item 2 dos esclarecimentos, de que " Portanto, nada foi pago aos referidos empreiteiros," não corresponde a realidade dos fatos, posto que afirma que utilizou recursos da conta caução de cada empreiteiros(créditos que aqueles empreiteiros possuíam junto a empresa HUGO ENGENHARIA LTDA) e parte dos valores das notas fiscais emitidas por conta dos serviços prestados. Sendo portanto os recursos financeiros pertencentes a eles (empreiteiros), fica assim comprovado que os pagamentos foram sim pagos aos empreiteiros em decorrência dos serviços prestados pelo que foram emitidas as notas fiscais de serviços. E mesmo que não houvesse sido pago aos empreiteiros nenhum valor financeiro, o fato de ter sido executado os serviços, a empresa HUGO ENGENHARIA LTDA contraiu obrigações passivas para com aqueles Subempreiteiros.*

*18 - Ainda no item 2, quanto a alegação da notificada de que " as notas fiscais dos empreiteiros envolvidos na greve, não foram lançadas no custo, pois as mesmas não geraram despesas para a empresa. Algumas parcialmente, porque foram efetivamente pagas". Sobre esta alegação cumpre informar que a HUGO ENGENHARIA LTDA reteve 11%, relativo a Seguridade Social de que trata o artigo 31 da Lei 8.212/91 e alterações , o que pode ser constatado no corpo das notas fiscais cópias anexas e recolhidas as retenções conforme lançamentos efetuados no livro razão DOC. N°-04. Ao contrário do que afirma, vamos demonstrar a título de exemplo tomando por base o subempreiteiro JOAO FERREIRA DOS SANTOS GRAMA ME, que emitiu a nota fiscal n 0-0057 no valor de R\$-9.959,95.*

*No demonstrativo DOC. N°-08 a empresa declara ter pago aos empregados do subempreiteiro JOAO FERREIRA DOS SANTOS GRAMA ME a importância de 7.353,10, quando que aquele subempreiteiro detinha um crédito de caução de R\$-176,32 correspondente a 5% sobre a nota fiscal n 0-0058, conforme*

*DOC. Nº-01 e DOC.nº-02. Posto isto, basta subtrair de R\$-7.353,10 o valor da caução de R\$-176,32, que temos como resultado R\$-7.176,78 que corresponde ao pagamento da nota fiscal nº-0057, DOC.nº-03 não lançada no custo de sua contabilidade, conforme informado no DOC.nº-0S. Informa ainda que algumas foram lançadas parcialmente porque foram efetivamente pagas, assim sendo, o lançamento não deveria ser parcial e sim total. Portanto, as notas fiscais de serviços emitidas pelos subempreiteiros envolvidos na greve da obra de Sumaré -SP, constituem sim custo para a empresa notificada.*

*19 - Através do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD de 11/10/2007, intimamos a empresa notificada a informar em quais contas de custos ou despesas foram lançadas em sua contabilidade as notas fiscais de prestação de serviços abaixo relacionadas, relativo a serviços executados em obra realizada na cidade de Votuporanga-SP.*

(...)

*Em atenção ao solicitado a empresa notificada apresentou seus esclarecimentos afirmando que as notas fiscais de serviços acima relacionadas também não foram lançadas em sua contabilidade, conforme DOC.n 0-144 e DOC.nº-145.*

*20 - Atendendo ao princípio da competência, conforme contido no inciso I do parágrafo 13 do artigo 225 do Decreto n 0-3.048 de 06.05.99, a empresa HUGO ENGENHARIA LTDA deveria ter lançado em sua contabilidade as notas fiscais de serviços emitidas pela contra prestação dos serviços prestados. Ou seja, os fatos efetivamente ocorridos.*

*21 - No final de seus dois esclarecimentos ainda argumenta. "O fato de não serem lançadas no custo, não gera nenhum tipo de prejuízo ao Fisco, e, por esse motivo, entendo que prevalece sob os aspectos formais".*

(...)

*A Fazenda Nacional é interessada na contabilidade de qualquer ente, pois nela devem estar registrados todos os lançamentos que demonstrem as situações patrimoniais, financeiras e econômicas da empresa, ou seja, os fatos efetivamente ocorridos, pois assim não ocorrendo, o legislador nacional optou por vedar qualquer possibilidade de aceitar a contabilidade que não registre o seu movimento real, ao deixar expressas as determinações constantes dos artigos 33 e seus parágrafos da Lei 8.212/91 e 235 do Decreto 3.048 de 06.05.99, para a situação ora em questão.*

*22 - De todo o exposto, concluimos de forma inequívoca que a contabilidade da empresa Hugo Engenharia Ltda não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço e do lucro, pois na mesma deixou de ser contabilizados valores constantes de notas fiscais de serviços que constituem custos de serviços executados em obras de sua responsabilidade, conforme*

*notas fiscais de serviços discriminadas neste relatório fiscal, as quais juntamos cópias ao presente processo, sendo as mesmas fornecidas pela empresa, e por diligência realizada junto a empresa ADRIANO MENDES CONSTRUÇÃO CIVIL LTDA, conforme Mandado de Procedimento Fiscal-diligência no-09427074000, juntado ao presente processo.*

*23 - Posto isto, nos termos do §6º do Artigo 33 da Lei 8.212/91 e do Artigo 235 do Decreto no-3.048 de 06.05.99, a contabilidade da empresa do ano base de 2006 será desconsiderada.*

#### VI — DA CONSTITUIÇÃO DO CREDITO

*28 - Para constituição do presente crédito por aferição, conforme determina o § 6º do Artigo 33 da Lei 8.212/91, A base de cálculo da mão-de-obra empregada, foi proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, conforme previsto no § 4º do Artigo 33 da Lei 8.212/91, por se tratar de imóveis residenciais, conforme cálculos efetuados através do Aviso de Regularização de Obra ARO objeto da DISO n0-870/2006.*

(...)

Do exposto, no relatório fiscal, fls. 23 a 36 dos autos físicos, tem-se:

a) a empresa não contabilizou parte dos documentos, bem como, contabilizou parte dos documentos com valores menores como, por exemplo, nota fiscal de serviços de subempreiteiros;

b) a empresa confirmou a não contabilização das notas fiscais de serviços de subempreiteiros, bem como, a contabilização parcial de algumas;

c) foi constatado que algumas retenções previdenciárias (11%) sobre as notas fiscais de serviços de subempreiteiros foram efetuadas pela empresa sem o recolhimento das mesmas e sem registro no passivo da empresa como obrigações a pagar, desatendendo ao principio contábil da competência, conforme previsto no inciso I do parágrafo 13 do artigo 225 do Decreto 3.048 de 06.05.99;

d) é impraticável lançar custos somente quando as retenções forem pagas no futuro (em 2007 ou 2008) em relação uma obra já concluída (em 2006 - retenção passadas). Isto contraria o preceito legal, como é o caso da empresa COMAVE ESCAVAÇÕES LTDA;

e) da análise dos documentos apresentados, a autoridade fiscal concluiu que os serviços foram prestados pelos subempreiteiros. O fato de ter havido greve dos trabalhadores da obra não justifica a não contabilização das notas fiscais de serviços emitidas por força dos serviços prestados na obra. Como parte da obra foi concluída, realizada, alguém a executou e estes valores devem ser registrados na contabilidade;

f) a empresa utilizou recursos da conta caução de cada empreiteiros (créditos que aqueles empreiteiros possuíam junto à empresa HUGO ENGENHARIA LTDA) e parte dos valores das notas fiscais emitidas por conta dos serviços prestados para pagamento de empregados dos subempreiteiros. Destarte, os recursos financeiros são pertencentes aos

subempreiteiros, ficando comprovado que os pagamentos foram efetuados aos mesmos em decorrência dos serviços prestados, razão pela qual foram emitidas as notas fiscais de serviços;

g) a empresa informa ainda que algumas notas fiscais foram lançadas parcialmente porque foram efetivamente pagas. Assim sendo, o lançamento não deveria ser parcial e sim total;

Diante do exposto e da confirmação do não registros de notas fiscais de serviços prestados por subempreiteiros; da contabilização parcial dos valores dos pagos a subempreiteiros; da não contabilização de valores de retenção previdenciárias sobre os serviços prestados por subempreiteiros; das incertezas dos valores contabilizados em razão da inexatidão dos custos e despesas da obra em epígrafe; da inconstância dos valores da conta caução de cada empreiteiros (créditos que aqueles empreiteiros possuíam junto à empresa HUGO ENGENHARIA LTDA); da incerteza da parte dos valores das notas fiscais emitidas por conta dos serviços prestados para pagamento de empregados dos subempreiteiros; da dúvida sobre os valores de custos e despesas com trabalhadores e subempreiteiros registrados na contabilidade; da incerteza dos valores lançados quanto aos serviços prestados pelo subempreiteiros; da não contabilização dos valores a pagar (retenção 11% NFS dos subempreiteiros) no passivo da empresa como obrigações a pagar; correta a decisão da autoridade fiscal de desconsiderar os valores lançados na contabilidade da empresa para o ano de 2006.

Não podendo confrontar os valores pagos (remuneração) aos trabalhadores em folha de pagamento e aos subempreiteiros com a contabilidade, não podendo conferir todas as notas fiscais de serviços prestados por subempreiteiros, correto o arbitramento utilizado com base no custo unitário básico da construção civil – CUB, nos termos do art. 33 e parágrafos, da Lei 8.212/91 e demais fundamentos legais constantes dos autos.

#### *Lei 8.212/91*

*Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).*

*§ 1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal-DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados.*

*§ 2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou*

extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal - DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.

Deste modo, o contribuinte deve demonstrar de forma inequívoca que os argumentos e fundamentos apresentados pela autoridade fiscal quanto ao lançamento em epígrafe não prosperam, o que não ocorreu em sua plenitude. O contribuinte não demonstrou especificamente os equívocos dos argumentos apresentados pela autoridade fiscal, bem como, não demonstrou a desvinculação, com a obra em epígrafe, de todas as notas fiscais dos subempreiteiros e documentos apresentados no lançamento fiscal.

Diante do exposto, torna-se custoso acatar os argumentos da recorrente de que os possíveis lançamentos irregulares ou faltantes não têm relação alguma com o custo da obra; de que os subempreiteiros não receberam os serviços e que não pagou as notas fiscais emitidas e por isso não foram lançadas. Ademais, deve a recorrente comprovar efetivamente que tais notas fiscais foram canceladas, de que o pagamento dos empregados dos subempreiteiros pela conta caução registra de forma inequívoca a regularidade da contabilidade, de que a contabilidade retrata o fiel acontecimento dos fatos ocorridos. Tais constatações são de difícil comprovação, considerando a declaração da recorrente de que varias notas fiscais não foram lançadas na contabilidade e outras foram lançadas com valores parciais.

Não pode a fiscalização utilizar o arbitramento das contribuições sociais com base na aferição das notas fiscais de serviços prestados pelos subempreiteiros, como quer a recorrente, pois faltaria suporte para a conferência das notas fiscais, em razão da confirmação por parte da empresa de que sua contabilidade não registra todas as notas fiscais. Ademais, a fiscalização não teria com conferir que utilizou realmente todas as notas emitidas pelos subempreiteiros.

A fiscalização aproveitou todos os recolhimentos específicos por obra (matrícula CEI) efetuados pela empresa, conforme determina a norma legal. Se houve alguma não considerada, a recorrente deve demonstrar de forma específica para que seja analisada e registrada, se devida.

A fiscalização utilizou somente a área construída até o momento do lançamento fiscal, até mesmo pelo motivo de não poder lançar crédito fiscal sobre área incerta e não construída. As informações e a área construída foram fornecidas pelo contribuinte quando da entrega da Declaração e Informação sobre Obra de Construção Civil – DISO e Aviso para Regularização de obra - ARO (fls. 40 a 44 dos autos físicos).

Como se trata do mesmo procedimento de fiscalização levado à efeito nas obras matriculas CEI n's: 50.022.54860/75; 50.022.62932/72; **50.020.04973/74**; 50.024.40141/75; 50.020.14018/72; 50.021.62844/76 e 50.020.04960/70, ou seja, para toda a empresa, não há que se falar que as notas não contabilizadas não se referem a matrícula objeto do processo em tela, posto que a fiscalização, mediante a fundamentação legal exposta no Relatório Fiscal, abandonou toda a escrituração contábil, do ano de 2006, em razão da falta de contabilização de notas fiscais.

O crédito tributário encontra-se revestido das formalidades legais do art. 142 e § único, e arts. 97 e 114, todos do CTN, com período apurado, discriminação dos fatos geradores por intermédio do Relatório de Lançamentos – RL contendo a competência (mês e ano), a base de cálculo, a discriminação das observações; e, ainda, o Discriminativo Analítico de Débito – DAD que informa as alíquotas e os valores das contribuições previdenciárias devidas; a Instrução para o Contribuinte – IPC; os Fundamentos Legais do Débito – FLD; a identificação do contribuinte, identificação do Auditor Fiscal notificante, Relatório Fiscal; e demais informações constantes das folhas 01 a 44, e anexos, consoante artigo 33 da Lei nº 8.212/91, e demais dispositivos mencionados nos autos.

### **CONCLUSÃO**

Pelo exposto, voto em negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima