



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>16045.000671/2010-74</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2101-003.761 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	11 de maio de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	NEXANS DO BRASIL S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/12/2007 a 31/12/2008

PROVA DOCUMENTAL JUNTADA COM O RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO COMPROVAÇÃO DAS EXCEÇÃO DO §4º DO ART. 16 DO DECRETO Nº 70.235, DE 1972. PRECLUSÃO TEMPORAL. NÃO CONHECIMENTO.

O momento correto de apresentação da prova documental é junto com a impugnação, nos termos do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

A apresentação de novos documentos junto com o Recurso Voluntário será considerada preclusa e, portanto, não poderão ser conhecidos a menos que fique demonstrada, ônus do recorrente, a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

PRECLUSÃO. MATÉRIAS NÃO ALEGADAS NA IMPUGNAÇÃO. ART. 17, DECRETO 70.235/72.

Não deve ser conhecida matérias em sede recurso que não foram submetidas à apreciação da primeira instância, dado que não arguidas na impugnação.

DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO. CONHECIMENTO DE OFÍCIO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN. PRAZO QUINQUENAL

A decadência do lançamento de ofício constitui matéria de ordem pública e deve ser conhecida de ofício pela autoridade julgadora em apreciação recursal da exigência fiscal. O prazo decadencial para que o Fisco cumpra o seu poder/dever de constituição do crédito tributário é de cinco anos contados, conforme o caso, na forma determinada pelos artigos 173, I, ou 150, §4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

DECADÊNCIA. COMPROVAÇÃO DO TÉRMINO DE OBRA DENTRO DO PERÍODO JÁ DECADENTE.

Comprovado que a obra, ou parte dela, findou em período decadente ao da lavratura do auto de infração, deve ser cancelado o lançamento relativo à parcela atingido pela decadência.

AFERIÇÃO INDIRETA. CONTABILIDADE NÃO REGISTRA INTEGRALMENTE AS DESPESAS COM A CONSTRUÇÃO.

Quando a escrituração contábil não individualiza por centros de custos ou contas específicas, dos gastos relativos às obras, comprovadamente realizadas, e, ainda, pela impossibilidade de apuração da mão-de-obra empregada nas diversas edificações realizadas, constatada a hipótese de deficiência ou falta de contabilidade, cabe ao auditor o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias por aferição indireta, cabendo ao proprietário da obra prova em contrário.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA.

O montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil será obtido mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de construção.

RECURSO VOLUNTÁRIO. JULGAMENTO. ADESÃO ÀS RAZÕES COLIGIDAS PELO ÓRGÃO DE ORIGEM. FUNDAMENTAÇÃO PER RELATIONEM. POSSIBILIDADE.

Nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, a) Quanto ao conhecimento: Por maioria de votos, em conhecer em parte dos Recursos Voluntários, não conhecendo: (a.1) dos documentos apresentados intempestivamente e (a.2) dos novos argumentos deduzidos em sede recursal. Vencido o Conselheiro Silvio Lucio de Oliveira Junior (Relator) que somente não conhecia dos documentos apresentados intempestivamente. b) Na parte conhecida: Por unanimidade de votos, em dar-lhes parcial provimento, acatando preliminar de decadência, de forma a alterar a

metragem utilizada nos cálculos de aferição indireta, com a exclusão da área de 5.191,70 m<sup>2</sup>, averbada em período anterior ao prazo decadencial.

Designado para redigir o Voto Vencedor quanto ao conhecimento o Conselheiro Roberto Junqueira de Alvarenga Neto

*Assinado Digitalmente*

**Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Roberto Junqueira de Alvarenga Neto** – Redator designado

*Assinado Digitalmente*

**Heitor de Souza Lima Júnior** – Presidente Substituto

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Debora Fofano dos Santos, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (substituto[a] integral), Heitor de Souza Lima Junior (Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por NEXANS DO BRASIL S/A (e-fls. 1102/1120) em face do Acórdão nº. 05-33.610 (e-fls. 1205/1273), proferido pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas que julgou a Impugnação procedente em parte, para consolidar o valor do Auto de Infração nº 37.264.007-9, retificando de R\$ 1.234.683,25 para R\$ 613.417,87, conforme o DADR - DISCRIMINATIVO ANALÍTICO DO DÉBITO RETIFICADO.

A autuação fiscal teve como origem os AI's lavrados pela fiscalização:

**(1) AIOP (Debcad) nº 37.264.007-9 – Processo 16045000671/2010-74 – Principal**, referente às contribuições previdenciárias previstas no art. 22, incisos I e II da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, relativas às competências O1/2007 a 13/2008, no valor de R\$ 1.234.683,25, consolidado em 17/12/2010, incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados,

arbitradas, por aferição indireta, através do Custo Unitário Básico-CUB, nos termos do art. 33, § 4º da lei de custeio (Lei nº. 8.212/91). **(Patronal + GILRAT)**

**(2) AIOP (Debcad) nº 37.264.008-7 – Processo 16045 .000672/2010-19 – Secundário e Apenso**, referente às contribuições previdenciárias devidas pelos segurados empregados não retidas e devidas a Seguridade Social, relativas às competências 01/2007 a 13/2008, no valor de R\$ 429.455,05, consolidado em 17/12/2010, incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados, arbitradas, por aferição indireta, através do Custo Unitário Básico-CUB, nos termos do art. 33, §§ 3º e 4º da lei de custeio (Lei nº. 8.212/91). **(Segurados)**

**(3) AIOP (Debcad) nº 37.264.009-5 – Processo 16045.000673/2010-63 – Secundário e Apenso**, referente às contribuições devidas a outros fundos denominados Terceiros-Salário Educação, Incra, Senai, Sesi e Sebrae, relativas às competências 01/2007 a 12/2008, no valor de R\$ 311.354,90, consolidado em 17/12/2010, incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados, arbitradas, por aferição indireta, através do Custo Unitário Básico-CUB, nos termos do art. 33, § 4º da lei de custeio (Lei nº. 8.212/91). **(Terceiros)**

Segundo a fiscalização, foram verificados os registros de edificação da empresa autuada, tendo-se concluído que até 20/09/2005 a área de 33.923,51 m<sup>2</sup> encontrava-se devidamente regularizada e averbada pelos competentes registros em cartório. Todavia ao examinar o quadro geral das áreas integrante do Projeto Técnico de Proteção contra incêndio, processo nº 1131/0063/2008, aprovado em 07/11/2008 pelo Corpo de Bombeiros constatou-se a existência de área total construída de propriedade do sujeito passivo de 45 .262,49 m<sup>2</sup>.

Na matrícula CEI 50.020.32907/71, requerida em 19/10/2005 verificou-se que constava uma área de galpão com 229,00 m<sup>2</sup> que deveria ser acrescida para fins de cálculo, resultando na área total corrigida para 45 .491,49 m<sup>2</sup>.

Informa o Relatório Fiscal (e-fls. 18/47) que foi constatada área de acréscimo de 11,567,98 m<sup>2</sup> e a demolição de 229,00 m<sup>2</sup> pendentes de regularização.

A fiscalização destacou que a contabilização das obras de construção civil deve observar o art. 225, § 13, do Decreto nº 3.048/1999, com registros individualizados por obra, contemplando separadamente materiais e mão de obra. Constatou-se, entretanto, que o contribuinte não observou tais requisitos: não utilizou centros de custo específicos, não registrou de forma discriminada materiais e serviços, e não apresentou documentação hábil que permitisse identificar, de modo preciso, as rubricas integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Nos termos do Relatório Fiscal, verificou-se ausência de matrículas CEI para parte das áreas edificadas, inexistência de GFIP, tanto próprias quanto de terceiros, vinculadas às obras, falta de recolhimentos correlatos e inexistência de notas fiscais que comprovassem, inequivocamente, a prestação de serviços relacionados às áreas pendentes de regularização.

Informa ainda que a escrituração contábil apresentada também não permitiu distinguir os gastos por obra, tampouco os valores relativos à mão de obra empregada, seja própria ou de terceiros.

Diante dessas inconsistências e da impossibilidade de apurar diretamente a mão de obra efetivamente utilizada, a autoridade fiscal concluiu pela necessidade de aplicar o art. 33 da Lei nº 8.212/1991, realizando o lançamento por arbitramento, com emissão do ARO, mediante aferição indireta das bases de cálculo das contribuições consideradas devidas.

Importante mencionar que para cada Debcad acima mencionado existe um Processo Administrativo Fiscal relacionado, sendo que o principal (**16045000671/2010-74**) e secundários (**16045.000672/2010-19 e 16045.000673/2010-63**) estão apensos e serão analisados nesta mesma oportunidade, uma vez que tramitam em conjunto.

O sujeito passivo foi regularmente cientificado. As impugnações aos lançamentos fiscais foram apresentadas de forma tempestiva, com mesmo teor, alegando o seguinte, em síntese feita pela decisão de piso:

- em atenção ao princípio da economia e celeridade processual requer a reunião dos autos de infração nº 37.264.007-9, 37.264.008-7 e 37.264.009-5 em um único processo administrativo;
- após a realização da obra de construção de um galpão de 12.678,94 m<sup>2</sup> iniciada em 15/10/2003 e encerrada em 10/12/2004 (CEI nº 3859000912/79), a impugnante realizou outras duas obras no seu estabelecimento sede em Lorena, devidamente matriculadas no CEI nº 50.020.32907/71- Torre Catenária- aprovada e com habite-se e CEI nº 50.025.62537/74-Galpão de matéria prima, em processo de aprovação da prefeitura;
- ambas as obras CEI nº 50.020.32907/71 e CEI nº 50.025.62 /74 foram realizadas por meio de empreiteiras contratadas pela impugnante, tendo sido feito todos os recolhimentos das contribuições previdenciárias pertinentes, tanto a cargo da impugnante (retenções de 11%), quanto a cargo das empreiteiras;
- a autuação para a exigência do pagamento de contribuição previdenciária sobre salários pagos pela execução de obra de construção civil está equivocada, pois a impugnante nunca contratou diretamente mão-de-obra para a realização de obras de construção civil, tendo sempre contratado empreiteiras para a realização dessas construções, conforme se observa, a título exemplificativo, da cópia de contratos com algumas empreiteiras responsáveis por realizar as obras relativas as CEI nº 50.020.32907/71 e CEI nº 50.025.62537/74;
- o § 4º do art.33 da Lei nº 8.212/91, que fundamentou a autuação em causa, é aplicável apenas nos casos em que há contratação direta da mão-

de-obra pela empresa, eis que esse artigo refere-se a pessoa jurídica que contratou diretamente a mão-de-obra, posto que não se poderia exigir de outra pessoa, senão do próprio contratante da mão-de-obra, que apresentasse prova regular e formalizada dos salários pagos pela execução da obra;

- cabe a impugnante, como tomadora de serviços da empreiteira, somente a retenção e o recolhimento de contribuição previdenciária sobre a nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, mediante cessão de mão-de-obra, conforme determina o art.31 da lei nº 8.212/91;
- foram recolhidos pela impugnante os 11% sobre o valor das notas fiscais emitidas pelas empreiteiras, concluindo-se que a sua obrigação perante as autoridades previdenciárias restou integralmente cumprida, não se justificando que dela se cobre também o recolhimento da contribuição previdenciária devida pela prestadora de serviços aos empregados por ela contratados;
- há que se distinguir as obrigações da tomadora de serviços (impugnante) e da prestadora de serviços (empreiteiras), pois enquanto a obrigação da impugnante esgota-se com a regular retenção dos 11% sobre a nota fiscal, as empreiteiras devem realizar os recolhimentos de tais contribuições, a parte da empresa, de terceiros e a retenção dos funcionários, sobre o valor da mão de obra que empregou na realização da construção;
- não é plausível admitir que a impugnante poderia ser considerada como responsável solidária por ser tomadora de serviços, eis que a referida responsabilidade é elidida quando a tomadora retém e paga a contribuição previdenciária incidente sobre a nota fiscal ou sobre a fatura de prestação de serviços, mediante cessão de mão de obra, conforme se observa da redação dos parágrafos 2º e 3º do art. 220 do decreto nº 3.048/99;
- uma vez realizada a retenção e o recolhimento das contribuições previdenciárias sobre a nota fiscal, não há que se falar na obrigação da tomadora de serviços em recolher a contribuição previdenciária paga aos empregados contratados diretamente pela prestadora de serviços para execução das obras;
- conforme se observa pelas cópias dos contratos firmados, nenhum deles tem por objeto a empreitada total, mas apenas a empreitada parcial, sendo certo que o fato da impugnante ter contratado apenas serviços de empreitada parcial afasta a responsabilidade solidária pelo pagamento da contribuição previdenciária incidente sobre o salário pago à mão-de-obra contratada para a realização das obras, em razão do disposto no art. 154, I da IN nº 971, de 13/11/2009 ;

- o entendimento do Superior Tribunal de Justiça- STJ corrobora com a assertiva de que a responsabilidade da prestadora de serviços e da tomadora de serviços no que respeita ao recolhimento das contribuições previdenciárias não se confundem, não sendo ambas responsáveis pelo referido pagamento, eis que à tomadora cabe exclusivamente recolher a título de contribuições previdenciárias 11% sobre as notas fiscais ou faturas de serviços emitidas pelas prestadoras de serviços, às quais, por sua vez, cabe recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre os salários dos empregados por ela contratados para que realizem a prestação de serviços;
- os autos de infração são manifestamente improcedentes, eis que pretendem cobrar da tomadora de serviços, no caso a impugnante, as contribuições previdenciárias devidas exclusivamente pelas prestadoras de serviços, devendo pois ser julgado insubsistente;
- a impugnante e as empreiteiras que lhe prestaram serviços sempre recolheram devidamente as contribuições previdenciárias que lhe competiam, conforme se observa das cópias das Notas Fiscais e Guias da Previdência Social anexas, separadas por amostragem, referentes aos contratos firmados após setembro de 2005, haja vista que, conforme mencionado pelo próprio auditor fiscal, nenhuma irregularidade foi encontrada antes de 20/09/2005;
- demonstram inequivocamente o cumprimento integral da obrigação de recolhimento das contribuições previdenciárias as cópias de Guias da Previdência Social, Notas Fiscais até mesmo certidões negativas de débito, documentos esses referentes a recolhimentos previdenciários realizados pela impugnante e por outras empreiteiras que lhe prestaram serviços durante o período auditado;
- a empresa em epígrafe somente deixou de reter e recolher a contribuição previdenciária sobre as notas fiscais apresentadas pelas empreiteiras quando foi obrigada em razão de decisões judiciais obtidas pelas prestadoras de serviços, as quais determinavam não fosse realizada a retenção e recolhimento, conforme se observa das cópias das certidões e decisões anexas. Assim não pode nesse caso ser imputada a empresa qualquer falta pela não retenção da contribuição previdenciária, já que simplesmente havia determinação judicial (doc. 09);
- considerando que as obras feitas na sede da impugnante em Lorena sempre foram realizadas por empreiteiras por ela contratadas e que as referidas empreiteiras cumpriram com sua obrigação de recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a mão de obra empregada; sendo que a impugnante reteve e recolheu a parcela devida de contribuição previdência (a não ser quando impedida por ordem judicial), conclui-se ser manifestamente improcedente a exigência fiscal formulada

pelo auto de infração, eis que não existem pendências com a previdência social em razão das obras realizadas na sede de Lorena;

- ainda que não seja responsabilidade da impugnante o recolhimento das contribuições sociais incidentes na folha de pagamento, cumpre destacar que ela cumpriu com sua obrigação de lançamento desses recolhimentos nas GFIPS relacionadas com os períodos das obras, ao contrário do alegado pelo Sr. Auditor Fiscal, conforme cópias por amostragem em anexo (doc. 10);
- entende que os autos de infração também devem ser cancelados em razão da injustificável utilização, no presente caso, do severo método de aferição indireta, pois a referido método somente pode ser aplicado quando a pessoa jurídica fiscalizada não apresenta a sua contabilidade à fiscalização, conforme se observa da redação do artigo 343 da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 971, de 1311/2009, o que não ocorreu eis que durante a visita do Sr. Auditor Fiscal, foi apresentada toda a documentação que lhe foi solicitada, inclusive sua contabilidade, conforme reconhece o próprio fiscal no termo de verificação anexo ao Auto de Infração nº 37.263.991-7, acessório aos presentes autos, de modo que a aferição indireta não poderia ter sido aplicada;
- na hipótese de ser mantida a presente autuação, o que se admite somente para fins de argumentação, deve-se reduzir do seu montante exigível em razão de duas ilegalidades cometidas pelo fiscal quando da formulação da exigência, quais sejam: a aplicação equivocada da alíquota de 3% ao invés de 2% relativa a contribuição ao GILRAT (SAT/RAT) e a duplicação indevida da base de tributação;
- as contribuições previdenciárias relativa ao GILRAT (SAT/RAT), foram calculadas à alíquota de 3% nos termos do Anexo V do Decreto nº 3.048/99 (Regulamento da Previdência, no entanto, na época dos supostos fatos geradores, dezembro de 2008, a alíquota aplicável às atividades da empresa era de 2%, nos termos do mesmo Anexo V do Regulamento da Previdência, mas com redação dada Decreto nº 6.042, de 12.2.2007, pois a alíquota aplicável a contribuição relativa ao GILRAT decorre da classificação de risco inerente à atividade da empresa. No caso, a atividade de fabricante de fios, cabos e condutores elétricos, a classificação é baseada em seu CNAE nº 27.33-3-00, cuja alíquota para 2008 era de 2%. Dessa forma, a alíquota de 3% não poderia ser aplicável de forma retroativa à exigência contida no Auto de Infração nº 37.263.999-2, sob pena de violação ao princípio da irretroatividade e da legalidade tributária;
- no que respeita a duplicação indevida da base de tributação, o Sr. Auditor Fiscal alegou a existência de não recolhimento do INSS incidente sobre a mão-de-obra utilizada na construção de 11.567,98 m<sup>2</sup> de 229 m<sup>2</sup> de

demolição, de modo que, considerando a metodologia de cálculo do custo da obra e remuneração da mão de obra aplicada, apurou uma base de cálculo de R\$1.382.671,05 conforme informado no próprio ARO - Aviso de Regularização de Obra - documentado pelo Sr. Auditor Fiscal. Contudo, de acordo com a discriminação do débito, O AFRFB calculou a contribuição previdenciária devida utilizando-se não só da base de cálculo acima mencionada, como também, adicionalmente, de uma segunda base, no montante de R\$ 1.400.359,00, em relação à qual não existe qualquer fundamentação legal para sua utilização. Portanto, na remotíssima hipótese de não haver o cancelamento integral da presente autuação, as exigências fiscais devem ser prontamente reduzidas em razão da exclusão da base da parcela indevida de R\$ R\$ 1.400.359,00.

Após o julgamento da Impugnação, foram lavrados os seguintes acórdãos para os processos de referência, conforme ementas a seguir:

Processo Principal 16045000671/2010-74, Acórdão nº 05-33.610 (e-fls. 886/911):

Assunto: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2008 a 31/12/2008

PREVIDENCIÁRIO. LANÇAMENTO. ARBITRAMENTO. LANÇAMENTOS CONTÁBEIS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. NATUREZA JURÍDICA DO FATO GERADOR.

A contabilidade deve representar com clareza todos os fenômenos econômico-financeiros da empresa. A omissão ou dúvida quanto aos lançamentos, aliada à não apresentação ou apresentação deficiente de documentos comprobatórios dos lançamentos contábeis justifica a adoção do lançamento arbitrado.

CANCELAMENTO E RETIFICAÇÃO DO DÉBITO LANÇADO. POSSIBILIDADE.

Constatado equívoco no cálculo dos valores lançados, impõe-se a sua correção, cancelando-se a exigência não especificada na motivação deste auto e retificando-se o valor exigido, de acordo com a discriminação efetuada no ARO com a matrícula correta.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste processo, acordam os membros da 8ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar PROCEDENTE EM PARTE a impugnação, conforme relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, pelo que o valor consolidado do Auto de Infração nº 37.264.007-9, fica retificado de R\$ 1.234.683,25 para R\$ 613.417,87, conforme o DADR - DISCRIMINATIVO ANALÍTICO DO DÉBITO RETIFICADO que acompanha o presente acórdão.

Processo Apenso 16045 .000672/2010-19, Acórdão nº 05-33.611 (e-fls. 913/936):

Assunto: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

PREVIDENCIÁRIO. REMUNERAÇÕES PAGAS A SEGURADOS EMPREGADOS. CONTRIBUIÇÃO. RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO. EMPRESA.

Incumbe à empresa proceder à arrecadação e ao conseqüente recolhimento das contribuições previdenciárias devidas pelos segurados empregados a seu serviço, incidentes sobre as remunerações a eles pagas, devidas ou creditadas, na forma e nos prazos estabelecidos em lei.

PREVIDENCIÁRIO. LANÇAMENTO. ARBITRAMENTO. LANÇAMENTOS CONTÁBEIS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. NATUREZA JURÍDICA DO FATO GERADOR.

A contabilidade deve representar com clareza todos os fenômenos econômico-financeiros da empresa. A omissão ou dúvida quanto aos lançamentos, aliada à não apresentação ou apresentação deficiente de documentos comprobatórios dos lançamentos contábeis justifica a adoção do lançamento arbitrado.

CANCELAMENTO E RETIFICAÇÃO DO DÉBITO LANÇADO.

POSSIBILIDADE Constatado equívoco no cálculo dos valores lançados, impõe-se a sua correção, cancelando-se a exigência não especificada na motivação deste auto e retificando-se o valor exigido, de acordo com a discriminação efetuada no ARO com a matrícula correta.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste processo, acordam os membros da 8ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar PROCEDENTE EM PARTE a impugnação, conforme relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, pelo que o valor consolidado do Auto de Infração nº 37.264.008-7, fica retificado de R\$ 429.455,05 para R\$ 213.362,73, conforme o DADR - DISCRIMINATIVO ANALÍTICO DO DÉBITO RETIFICADO que acompanha o presente acórdão.

Processo Apenso 16045.000673/2010-63, Acórdão nº 05-33.612 (e-fls. 938/962):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DE TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições a seu cargo, devidas a Terceiros, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

PREVIDENCIÁRIO. LANÇAMENTO. ARBITRAMENTO. LANÇAMENTOS CONTÁBEIS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. NATUREZA JURÍDICA DO FATO GERADOR.

A contabilidade deve representar com clareza todos os fenômenos econômico-financeiros da empresa. A omissão ou dúvida quanto aos lançamentos, aliada à

não apresentação ou apresentação deficiente de documentos comprobatórios dos lançamentos contábeis justifica a adoção do lançamento arbitrado.

#### CANCELAMENTO E RETIFICAÇÃO Do DÉBITO LANÇADO. POSSIBILIDADE

Constatado equívoco no cálculo dos valores lançados, impõe-se a sua correção, cancelando-se a exigência não especificada na motivação deste auto e retificando-se o valor exigido, de acordo com a discriminação efetuada no ARO com a matrícula correta.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste processo, acordam os membros da 8ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar PROCEDENTE EM PARTE a impugnação, conforme relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, pelo que o valor consolidado do Auto de Infração nº 37.264.009-5, fica retificado de R\$ 311.354,90 para R\$ 154.687,98, conforme o DADR - DISCRIMINATIVO ANALÍTICO DO DÉBITO RETIFICADO que acompanha o presente acórdão.

Conforme se verifica da parte dispositiva dos acórdãos, as impugnações foram julgadas parcialmente procedentes para retificar e reduzir o lançamento, sendo totalmente cancelada a exigência contida no levantamento do estabelecimento 31.860.364/0001-75, com a consequente redução do montante cobrado no auto de infração na matrícula CEI 50.025.62537/74.

A contribuinte foi cientificada do resultado do julgamento pela via postal, na data de 20/05/2011, conforme e-fl. 982.

Em 21/06/2011 foram apresentados os Recursos Voluntários (e-fls. 984/1002, 1054/1072 e 1102/1120), no qual a recorrente reitera os mesmos argumentos apresentados em impugnação, possuem a mesma fundamentação e podem ser assim sintetizados:

**Área Averbada x Área Irregular** - Argumenta que a fiscalização errou ao considerar 11.567,98 m<sup>2</sup> como área irregular. Demonstra, com base na matrícula, que a área averbada em 20/09/2005 era de 39.115,21 m<sup>2</sup> — e não 33.923,51 m<sup>2</sup>. Assim, qualquer área pendente seria no máximo 6.376,28 m<sup>2</sup>, invalidando o ponto de partida do arbitramento.

**Inexistência de Obra Direta** - A Recorrente afirma que nunca executou obra diretamente, sempre contratando empresas por empreitada parcial. Desta forma, não havia obrigação de provar salários ou bases de cálculo de mão de obra, pois essa responsabilidade é exclusiva das empreiteiras. A autuação, portanto, parte de uma ficção fiscal sem correspondência fática.

**Inaplicabilidade do art. 33, §4º da Lei nº. 8.212/91**- Sustenta que o art. 33, §4º, só alcança quem contrata diretamente a mão de obra, pois exige prova dos salários pagos. Como a Recorrente é tomadora e não contratante direta, aplica-se apenas o art. 31 (retenção de 11%).

Acrescenta que a responsabilidade solidária é elidida quando a tomadora comprova retenção/recolhimento (art. 220, §§2º e 3º, do Decreto 3.048/99).

**Pedido final** – Por fim, requer o provimento integral do recurso, com reforma parcial dos acórdãos proferidos com a finalidade de cancelar integralmente os autos de infração lavrados, bem como reitera para que os processos 16045000673/2010-63 e 16045.000672/2010-19 sejam julgados em conjunto.

Os processos já tramitam em conjunto, sendo que o questionamento ativo consta do principal (presente processo) e os processos secundários tramitam em apenso.

As e-fls. 2228/2233 o recorrente apresenta petição manifestando desistência acerca do recurso interposto no processo 16045.000675/2010-52 por adesão a programa de regularização tributária (PERT). Na sequência o processo em referência foi desapensado, conforme certificado a e-fl. 2236.

Conforme consta do Relatório Fiscal (e-fl. 42):

O presente lançamento fiscal se constitui em processo principal e concentra as informações e elementos de prova, incluindo cópias reprográficas e outros anexos, pertinentes aos Autos de Infrações secundários, abaixo relacionados, que se encontram a este, apensados:

A seguir quadro resumo com informações sobre os processos apensados:

DOC	DEBCAD	VALOR (R\$)	REFERÊNCIA	PROCESSO	Número
AIOP	37.264.007-9	1.234.683,25	Patronal + GILRAT	Principal	16045000671/2010-74
AIOP	37.264.008-7	429.455,05	Segurados	Secundário	16045.000672/2010-19
AIOP	37.264.009-5	311.354,90	Terceiros	Secundário	16045.000673/2010-63
AIOA	37.264.010-9	1.431,79	CFL 33	Secundário	Não está apenso
AIOA	37.263.991-7	14.317,78	CFL 34	Secundário	16045.000675/2010-52

Conforme relatado, os três primeiros processos serão analisados na presente sessão de julgamento com julgamento conjunto. O processo de obrigação acessória CFL 34 foi desapensado em decorrência de pedido de desistência por parte do contribuinte. Não há documentos ou informações relacionadas ao processo Debcad 37.264.010-9 por não ter sido apensado ao principal.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

**VOTO VENCIDO**

Conselheiro **Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior**, Relator.

**1. Admissibilidade**

Os Recursos Voluntários são tempestivos, porém devem ser apenas parcialmente conhecidos.

Conforme se verifica dos autos, a recorrente anexou vasta documentação ao Recurso Voluntário referente a notas fiscais, contratos de prestação de serviços, comprovante de recolhimento, GFIPs, folhas de pagamentos e outros.

Ocorre que somente parte destes documentos haviam sido anexados a Impugnação, outra grande parte consiste em documentos não apresentados tempestivamente. A juntada de documentação complementar foi na tentativa de validar a questão dos supostos recolhimentos relacionados à mão de obra.

Importante esclarecer que o artigo 16 do Decreto nº 70.235 de 1972 limitou o momento para a apresentação de provas, dispondo que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

A preclusão temporal para a apresentação de provas foi ressalvada apenas nas situações previstas nas alíneas abaixo reproduzidas:

Art.16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Trata-se de uma regra processual própria do processo administrativo tributário de modo a permitir a necessária segurança do processo. A regra não pode ser afastada pela simples menção do princípio da verdade material, sem que o caso concreto apresente elementos suficientes e necessários a justificar um abrandamento da regra e permitir a recepção tardia de documentos.

Nesse sentido vale trazer a lição de José Antônio Savaris:

“A ausência de preclusão não é e nunca foi garantia de justiça e de efetividade do direito material. Aliás, o devido processo legal manifesta princípios processuais outros além da verdade material ou do direito de defesa. O processo, até pela força etimológica do vocábulo, requer andamento, desenvolvimento, marcha e conclusão. A segurança e a observância das regras previamente estabelecidas para a solução das lides constituem valores igualmente relevantes. Assim, a preclusão se afigura indispensável ao devido processo legal e de modo algum se revela incompatível com o Estado de Direito ou com o direito de ampla defesa. A amplidão traduz qualidade do que é vasto ou de grande extensão, mas não se confunde com o irrestringível, diante do que se pode concluir que para o processo administrativo tributário permanece aplicável a regra de prova específica do Decreto 70.235/72.” (SAVARIS, José Antônio. O Processo Administrativo Fiscal e a Lei 9.784/99. Revista Dialética de Direito Tributário - RDDT nº 94, jul. 2003, p. 88-90.)

Na situação em exame é incabível aceitar o pedido de posterior juntada de documentos e analisá-los quando não demonstrado nos autos que havia fato impeditivo à sua apresentação junto com a impugnação.

No que se refere a preliminar aventada relacionada ao erro de premissa da fiscalização no cômputo da área, por se tratar de matéria de ordem pública entendo que merece ser analisado.

A recorrente suscita em preliminar equívoco da fiscalização no cômputo da área averbada/regularizada para fins de cálculo das contribuições previdenciárias até 20/09/2005.

A recorrente sustenta que a decisão de primeira instância deve ser reformada porque a autuação partiu de premissa fática equivocada ao considerar como pendente de regularização uma área de 11.567,98 m<sup>2</sup>.

Esse número, segundo explica, foi obtido pela fiscalização a partir da diferença entre a área que julgava estar averbada na matrícula (33.923,51 m<sup>2</sup>) e a área total indicada no Projeto Técnico de Proteção contra Incêndio (45.262,49 m<sup>2</sup>), acrescida ainda de 229 m<sup>2</sup> de área demolida e averbada.

O recurso tenta demonstrar que tal premissa está incorreta. Segundo informa, a simples leitura da matrícula revela que, em 20/09/2005, a área efetivamente averbada não era de 33.923,51 m<sup>2</sup>, mas de 39.115,21 m<sup>2</sup>, resultante da soma dos registros de 1976 (11.038 m<sup>2</sup>), 1982 (5.191,70 m<sup>2</sup>), 1998 (10.206,57 m<sup>2</sup>) e 2005 (12.678,94 m<sup>2</sup>).

A fiscalização teria desconsiderado completamente o segundo registro de ampliação, de 5.191,70 m<sup>2</sup>, datado de 1982, o que teria distorcido a análise. Assim, mesmo admitindo a hipótese de existência de área pendente de regularização, esta jamais poderia alcançar 11.567,98 m<sup>2</sup>, mas no máximo 6.376,28 m<sup>2</sup>, diferença entre a área total construída e a área comprovadamente já averbada na matrícula.

Diante disso, a recorrente conclui que o acórdão recorrido não poderia ter mantido a autuação calcada em premissa de área incorreta, impondo-se, portanto, a reforma da decisão.

Vale ressaltar que a questão relacionada ao erro no cômputo da área averbada não havia sido expressamente aventada na impugnação. Por conseguinte, regra geral, este Conselho estaria impedido de se manifestar acerca da referida alegação recursal, já que o julgador de origem não teve a oportunidade de a conhecer e sobre ela decidir, porque sequer constava na impugnação sob sua análise.

No entanto, entendo que a questão em análise configura matéria de ordem pública, e por conta disso, tanto insuscetível de disponibilidade pelas partes como pronunciável a qualquer tempo e instância administrativa.

Logo, pode e deve ser apreciado de ofício, pois não se sujeita às preclusões temporal e consumativa, que normalmente se consomem pela inércia do sujeito passivo.

Trata-se de comando estabelecido pelo art. 32 do Decreto nº 70.235/72, nestes termos:

Art. 32. As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo

Dessa forma, entendo que merece ser conhecida a matéria relacionada ao erro no cômputo da área.

Portanto, conheço parcialmente dos recursos, não conhecendo dos documentos apresentados somente em sede de Recurso Voluntário e conheço do tópico atinente ao equívoco do cômputo da área, assim como das demais matérias suscitadas no mérito dos recursos.

## **2. Prejudicial de mérito – Decadência parcial**

Como ponderado em linhas pretéritas, a recorrente foi autuada em obrigação principal considerando o não recolhimento de contribuições previdenciárias (quota patronal e GILRAT) e de contribuições de Terceiros, além da não retenção das contribuições dos segurados, em razão das remunerações pagas ou creditadas para a mão de obra que executou obras de construção civil de propriedade sua propriedade.

Consta dos autos o período de apuração os anos de 2007 e 2008 e a autuação da contribuinte em 2010, com intimação em 21/12/2010.

Conforme se verifica do Relatório Fiscal, item V – Das áreas averbadas (e-fls. 25/26) a fiscalização considerou como áreas averbadas:

10. O contribuinte auditado apresentou os registros vinculados ao imóvel matriculado sob o número 1.727, constantes do Livro no 02, do Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Lorena, cópias anexas, donde se conclui que:

a) o primeiro registro de edificação da matrícula 1.727, foi procedido às fls. 001, do Livro 002, datada de 25/08/1976, constando a área total de 11.028,00 m<sup>2</sup>, assim discriminadas:

(...)

b) o próximo registro datado de 01/06/1998, às fls. 002 verso do mesmo Livro 002, certifica a averbação de uma área acrescida de 10.206,57 m<sup>2</sup>, regularizados pela CND no .782, DE 24.03.1998, expedida pela Agência de Curitiba PR, assim distribuídas:

(...)

d) à Ficha no 003 do Livro de Registro Geral do Serviço Registral de Imóveis da Comarca de Lorena, datado de 20/09/2005, encontra-se assentado o registro de nova área de acréscimo, regularizada através da CND no 009182005-21039050, expedida em 08/06/2005, vinculada à matrícula CEI 38.590.00912/79, com a área de 12.678,94 m<sup>2</sup>, referente à construção de um Galpão Industrial.

11. Pelas informações acima expostas, corroboradas pelas cópias dos registros de imóveis anexas, pode-se concluir que, até a data de 20/09/2005, a área total de 33.923,51 m<sup>2</sup> encontra-se averbada, pelos devidos e competentes registros em cartório. Esta área estaria assim:

- Área registrada- "Galpão Industrial" 30.791,96 m<sup>2</sup>

- Área registrada — "Comercial—SI/Lojas" 3.131,55 m<sup>2</sup>

Da análise da referida matrícula do registro do imóvel em referência (e-fls. 51/55) no qual se fundamentou a fiscalização, consta a alegada averbação, conforme mencionado pela recorrente:

Av. 3-1.727 – Lorena, 17 de junho de 1982. Certifico e dou fé que, conforme certidão fornecida pela Prefeitura Municipal de Lorena, arquivada em cartório juntamente com o respectivo requerimento firmado por Furukawa Industrial S/A Produtos Elétricos, com sede em São Paulo, CGC nº 51.775.690, por seu representante legal, é feita a presente averbação para o efeito de ficar constando a existência, no terreno com área de 192.000 m<sup>2</sup>, de um estabelecimento fabril com área total construída de 11.038,00 m<sup>2</sup>, a que se refere a presente matrícula, de ampliações e novas construções, assim discriminadas: ampliação do Galpão A

em 1.147,00 m<sup>2</sup>; refeitório em 185,00 m<sup>2</sup>; Galpão E em 2.780,00 m<sup>2</sup>; escritório/almoxarifado em 418,30 m<sup>2</sup>; ampliação dos galpões em 1.414,00 m<sup>2</sup>; depósito de material em 96,00 m<sup>2</sup>; tanques de óleo em 82,00 m<sup>2</sup>; portaria em 16,20 m<sup>2</sup>; galpão de oficina de autos em 82,70 m<sup>2</sup>; galpão para sucata em 57,00 m<sup>2</sup>; perfazendo um total de 14.229,70 m<sup>2</sup>, **resultando em aumento de área construída do estabelecimento fabril em 5.191,70 m<sup>2</sup>** e num total de 16.229,70 m<sup>2</sup>, tendo o valor venal de Cr\$ 2.776.621,00. O referido é verdade. Lorena, **17 de junho de 1982**. Escrevente Habilitado.

Dessa forma, necessário aferir, ainda que de ofício, a situação em análise sob o crivo da decadência.

A decadência do lançamento de ofício constitui matéria de ordem pública e deve ser conhecida de ofício pela autoridade julgadora em apreciação recursal da exigência fiscal. O prazo decadencial para que o Fisco cumpra o seu poder/dever de constituição do crédito tributário é de cinco anos contados, conforme o caso, na forma determinada pelos artigos 173, I, ou 150, §4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

No contexto que se apresenta, não havendo pagamento antecipado, a contagem decadencial segue a regra do art. 173, I, do CTN, tendo em vista o contexto de obra de construção civil com lançamento de ofício por aferição indireta.

Quanto a apuração do valor do crédito previdenciário, assim prescreve a legislação vigente à época do lançamento:

Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009:

Art. 366. No caso de reforma, de demolição ou de acréscimo de área, deverá ser verificado se a área original do imóvel está regularizada perante a RFB.

§ 1º Considera-se obra regularizada, aquela:

**I - já averbada no Cartório de Registro de Imóveis;**

II - para a qual já foi emitida CND;

**III - comprovadamente finalizada em período decadencial.**

Compulsando os autos, verifica-se que a área de 5.191,70 m<sup>2</sup> se encontra averbada no Cartório de Registro de Imóveis, bem como está finalizada em período decadencial uma vez que o registro data de junho/1982. Ou seja, dois dos requisitos acerca da regularização da obra estão preenchidos.

Desta forma, a metragem utilizada nos cálculos de aferição indireta realizada pelo CUB, deve ser alterada para reduzir a área de 5.191,70 m<sup>2</sup>, em decorrência da decadência parcial ora reconhecida.

### 3. Mérito

A recorrente afirma que, embora parte da área ampliada ainda estivesse pendente de regularização junto ao Registro de Imóveis, isso não implica a existência de contribuições previdenciárias devidas.

Sustenta que todas as obras realizadas no período foram executadas mediante contratação de empreiteiras, com observância integral das obrigações previdenciárias cabíveis à tomadora, especialmente a retenção e o recolhimento previstos no art. 31 da Lei nº 8.212/91. Assim, a mera pendência de averbação não revela inadimplemento de contribuições.

Explica que, após a construção do galpão de 12.678,94 m<sup>2</sup>, obra anterior devidamente registrada sob a CEI nº 38.590.00912/79, promoveu outras duas intervenções estruturais em seu estabelecimento de Lorena. A primeira delas, denominada “Torre Catenária” (CEI nº 50.020.32907/71), correspondeu à ampliação de 2.428,39 m<sup>2</sup>, com demolição adicional de 229,29 m<sup>2</sup>, realizada entre outubro de 2005 e outubro de 2006. A segunda obra, denominada “Galpão de Matéria-Prima” (CEI nº 50.025.62537/74), ampliou a planta em 3.049,65 m<sup>2</sup>, tendo sido executada entre novembro de 2006 e julho de 2007.

Com base nessas informações, a Recorrente afirma que todas essas obras foram documentadas, vinculadas às respectivas matrículas CEI e acompanhadas dos recolhimentos previdenciários legalmente exigidos, não havendo fundamento para supor a existência de contribuições não recolhidas em decorrência das ampliações realizadas.

A recorrente alega, no tocante a obra denominada “Torre Catenária” que esta consistiu na construção de uma torre de vários níveis destinada à produção de cabos de alta tensão, com ampliação da unidade de alumínio e dos galpões F e G.

Sustenta que, para a execução dessa obra, não houve contratação direta de mão de obra, mas sim a celebração de contratos de empreitada parcial com três empresas especializadas (Zuin & Zuin Ltda., Proton Ltda. e EPISC Comércio e Instalações Ltda.), cada qual responsável por partes civis, elétricas e de refrigeração/combate a incêndio, respectivamente.

Afirma que as inúmeras notas fiscais emitidas por essas empreiteiras foram todas submetidas à retenção de 11% sobre o valor da mão de obra, cabíveis à tomadora, e que tais valores foram regularmente recolhidos aos cofres da Previdência, em estrito cumprimento ao art. 31 da Lei nº 8.212/91.

Destaca, ainda, que as guias de recolhimento e GFIPs juntadas aos autos comprovam tanto a retenção quanto o efetivo pagamento das contribuições incidentes sobre os serviços prestados, com identificação da Nexans como tomadora.

Com base nisso, a recorrente argumenta que, tratando-se de empreitadas parciais, não se aplica o art. 33, § 4º, da Lei nº 8.212/91, que pressupõe contratação direta de mão de obra pela empresa, mas sim o regime específico de retenção previsto no art. 31 do mesmo diploma.

Defende que suas obrigações se esgotam com a retenção e o recolhimento dos 11% sobre as notas fiscais, sendo distinta e autônoma a obrigação das empreiteiras quanto às contribuições incidentes sobre a remuneração dos empregados que contrataram.

Por fim, sustenta que, à luz do art. 220, §§ 2º e 3º, do Decreto nº 3.048/99 e da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a responsabilidade solidária da tomadora resta elidida quando comprovado o recolhimento das contribuições retidas, o que teria ocorrido no caso concreto.

Assim, conclui que não há fundamento para exigir da recorrente as contribuições sobre os salários dos empregados das empreiteiras, devendo ser canceladas as exigências previdenciárias vinculadas à obra “Torre Catenária”, reforçando, ainda, a regularidade da construção pela existência de “Habite-se” expedido pela Prefeitura de Lorena/SP.

A recorrente afirma que a segunda obra realizada em seu estabelecimento de Lorena consistiu na construção de um galpão de matéria-prima, resultando em ampliação de 3.049,65 m<sup>2</sup> e vinculada à CEI nº 50.025.62537/74. Assim como no caso da primeira obra, destaca que toda a execução foi contratada por empreitada parcial, envolvendo diversas empresas responsáveis por etapas distintas dos serviços, o que afasta qualquer contratação direta de mão de obra pela Recorrente.

Para demonstrar a regularidade fiscal da obra, a Recorrente descreve detalhadamente os serviços prestados e as notas fiscais emitidas por cada empreiteira: Teplan Construtora (terraplanagem), Zuin & Zuin Ltda. (parte civil), EPISC Comércio e Instalações (proteção contra incêndio), Engenharia de Pisos (pavimentação), Proton Ltda. (instalações elétricas), Costa & Pontes Guaratinguetá (obras complementares) e Medabil Sistemas Construtivos (estrutura metálica e montagem).

Em relação a todas essas contratações, afirma ter efetuado a retenção de 11% prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/91, recolhendo integralmente as contribuições incidentes sobre a mão de obra destacada nas notas fiscais, com comprovação mediante guias e documentos anexados.

A recorrente ressalta que a única exceção referiu-se às notas fiscais de serviços de montagem emitidas pela Medabil Sistemas Construtivos, sobre as quais não realizou a retenção exclusivamente porque a prestadora estava amparada por decisão judicial que afastava a exigibilidade da retenção. Assim, entende que não se pode imputar qualquer irregularidade à tomadora, uma vez que a ausência de retenção decorreu de ordem judicial válida.

Com base nessas considerações, a Recorrente conclui que cumpriu integralmente suas obrigações previdenciárias relativas à obra, pois, sendo mera tomadora de serviços em regime de empreitada parcial, sua responsabilidade se limita à retenção e ao recolhimento dos 11% sobre o valor da mão de obra, obrigação que afirma ter sido exercida de forma plena e comprovada.

Apesar das alegações da Recorrente quanto à contratação de diversas empresas em regime de empreitada parcial e à retenção de 11% sobre as notas fiscais, é importante destacar que tais elementos não afastam o núcleo da obrigação prevista no art. 225, §13, do RPS. A legislação previdenciária exige que a empresa mantenha escrituração contábil idônea e específica para cada obra realizada, com registro distinto dos valores referentes à mão de obra e aos materiais empregados.

Esse dever independe de haver ou não contratação direta de trabalhadores, pois alcança igualmente as hipóteses de empreitada total ou parcial. Assim, mesmo diante da alegada ausência de mão de obra própria, cabia à Recorrente contabilizar, em contas individualizadas, o custo da mão de obra de terceiros, pelo valor bruto consignado nas notas fiscais correspondentes.

No caso concreto, contudo, a fiscalização constatou que não foram utilizados centros de custos distintos para cada obra, tampouco houve segregação contábil capaz de discriminar, de forma precisa, os valores de materiais e de serviços relativos às obras executadas.

A escrituração apresentada pela Recorrente não permitiu identificar, com clareza, a composição dos gastos, inviabilizando a verificação da efetiva mão de obra empregada nas ampliações realizadas. Tal deficiência configura descumprimento direto do art. 225, §13, do RPS, cuja finalidade é justamente assegurar rastreabilidade e controle sobre os fatos geradores das contribuições previdenciárias incidentes na atividade de construção civil.

Nesse contexto, ainda que se considerassem os contratos e as notas fiscais juntadas pela Recorrente, estes documentos, por si só, não suprem a ausência de escrituração contábil regular e discriminada, que é obrigação imposta à empresa e não pode ser transferida ou suprida pela mera apresentação de documentos isolados.

Vale também reforçar que a legislação não admite que a escrituração seja substituída por um conjunto de notas fiscais desconectadas de um sistema contábil organizado, motivo pelo qual a alegação de cumprimento das obrigações previdenciárias mediante retenção de 11% não afasta o descumprimento das obrigações acessórias que fundamentam o arbitramento.

Diante de tais falhas, a atuação fiscal encontra respaldo na legislação, uma vez que a falta de escrituração adequada impede a aferição direta da base de cálculo e autoriza a adoção do procedimento de arbitramento previsto no art. 33, §4º, da Lei nº 8.212/91.

Portanto, ainda que os serviços tenham sido executados por empreiteiras e que a Recorrente sustente ter efetuado as retenções devidas, tais circunstâncias não afastam a irregularidade constatada na escrituração contábil, motivo pelo qual a atuação deve ser mantida.

Os argumentos apresentados em sede de Recurso Voluntário reproduzem aqueles contantes da Impugnação e foram devidamente analisados pela decisão recorrida, de modo que, convencido do seu acerto, adoto como razão de decidir os fundamentos norteadores do voto

condutor, mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

Ademais, foram constatadas, durante a ação fiscal, situações específicas que, conjuntamente, motivaram a adoção do procedimento de aferição indireta da mão de obra utilizada, tais como as destacadas no relatório fiscal, que a seguir se descrevem:

- o contribuinte apresentou apenas um contrato de prestação de serviços com vinculação às obras de construção civil arroladas neste lançamento. O contrato datado de 11/02/2008, estabelecido com a empresa Costa e Pontes Guaratinguetá Ltda, CNPJ 05.535.054/0001-75, que teve por objeto a construção de uma Subestação de Energia, com 52,20 m<sup>2</sup>, no valor de R\$ 69.000,00. No entanto, não foi possível estabelecer qualquer vinculação dos serviços descritos nas Notas Fiscais emitidas, com o citado contrato, visto que a contratante mantém desde civis da contratante. Os serviços descritos nas NFS não fazem nenhuma referência à construção da subestação de energia, limitando-se à expressão genérica de "serviços prestados". O prazo de execução previsto na cláusula quinta, seria de sessenta dias, e, portanto, salvo os contratemplos, teria o executado no período de 11/02/2008 a 11/04/2008, e existem notas fiscais de serviços emitidas em todo o período auditado. Além disso, não foi solicitada a matrícula CEI e não existem recolhimentos ou GFIP vinculadas a esta obra;
- de acordo com a análise individualizada do Anexo I, as fls.42/48 dos autos não há como se identificar, de forma, clara e precisa, dentre os lançamentos contábeis elencados, os valores relativos a materiais e mão-de-obra, por matrícula/obra, além do que também não foram utilizados centros de custos específicos para os registros das movimentações de materiais e de mão de obra empregadas nas diversas obras de construções civis realizadas no período;
- não existem matrículas CEI para todas as áreas edificadas. Da área total de 11.338,98 m<sup>2</sup> (excluindo-se a demolição que se encontra matriculada), pendentes de regularização, apenas 5.249,04 m<sup>2</sup> encontram-se devidamente registrados em duas matrículas, restando uma área de 6.089,94 m<sup>2</sup> de área desprovidas da competente matrícula;
- com exceção das GFIPS sem movimento, declaradas para as matrículas CEI 50.020.32907/71 e 50.025.62537/74, nas competências 08/2006 e 10/2006, NAO existem GFIPs vinculadas às obras, declaradas pelo contribuinte proprietário das obras;
- não existem GFIPS declaradas por terceiros, empreiteiros ou subempreiteiros, vinculadas às obras arroladas;
- não existem recolhimentos efetuados vinculados às obras arroladas,

Neste contexto, tendo em conta o acima descrito, e, principalmente, diante das deficiências apresentadas pela escrituração contábil do contribuinte, que não preencheu as formalidades legais de individualização, por centros de custos ou contas específicas, dos gastos relativos às obras, comprovadamente realizadas, e, ainda, pela impossibilidade de apuração da mão-de-obra empregada nas diversas edificações realizadas, tornou-se inevitável a avocação das prerrogativas previstas no artigo nº 33, da lei n. 8.212/91 e plenamente justificado o lançamento do crédito fiscal, por arbitramento, através do método da aferição indireta das bases de cálculo, para a apuração das contribuições que se consideram devidas.

Relativamente ao critério de arbitramento verifica-se que sua efetivação foi a apuração da mão-de-obra empregada pelo Custo Unitário Básico - CUB, considerando-se a área construída, a destinação, o padrão e o tipo da obra, nos termos das disposições constantes dos artigos nº 344 a 351 da IN RFB nº 971/2009, já mencionados.

Ressalte-se, por oportuno que conforme dispõe o artigo 344, § 2º, III, da IN RFB nº 971/2009, as contribuições apuradas por aferição indireta podem ser exigidas, em qualquer competência da auditoria, de obra para a qual não houve a emissão de ARO - Aviso para Regularização de Obra, e, portanto, no presente lançamento, define-se a competência 12/2008, por tratar-se da última do período auditado e a imediatamente posterior à data de aprovação do projeto, que abalizou a definição da área total final de edificação.

Além disso, destaque-se que nos termos do § 3º do artigo nº 346, em se tratando de construções com as características mencionadas nas tabelas previstas nos incisos III (comercial, salas e lojas) e construções com as características das tabelas previstas no inciso IV (galpão industrial), deverão ser feitos enquadramentos distintos na respectiva tabela, justificando os desmembramentos de áreas.

#### DA DOCUMENTAÇÃO TRAZIDA NA IMPUGNAÇÃO CONTRATOS DE EMPREITADA

**Consta da documentação trazida pela impugnante diversos contratos em regime de empreitada às fls 314/ 453, os quais se destacam algumas informações importantes . No entanto, diga-se, de pronto, que em que pese o esforço do contribuinte tais documentos não tem o condão de provar a realização da obra referente a este lançamento com a sua área específica, como pretende a impugnante, eis que os contratos apresentados não possuem registro ou firmas à época reconhecidas, nem tampouco qualquer vinculação a obra em questão, razão pela qual não há como acatar a alegação de transferência da responsabilidade da obra de seu proprietário para a suposta construtora, sobretudo quando nem por meio de notas fiscais logrou o autuado comprovar a efetiva prestação de serviços, pois não há como ratificar que as notas fiscais apresentadas tem conexão inequívoca com as áreas objeto desta autuação.**

Por oportuno, destaque-se a documentação trazida para análise.

Inicialmente, verifica-se que a impugnante traz um contrato de prestação de serviços em regime de empreitada global (segundo reza o contrato) com a empresa Zuin & Zuin Engenharia e Construção Ltda CNPJ nº 63.915.888/0001-02, às fls. 314/329, no qual se extraem as seguintes informações relevantes:

#### *CLÁUSULA 2- OBJETO*

*O presente contrato tem por objeto a construção pela CONTRATADA de um galpão industrial, em local designado pela NEXANS Brasil dentro das instalações desta, situadas na A v. Carrolton, s/N, Município de Lorena (SP) a ser realizada pela CONTRATADA de acordo com o Projeto e os demais termos e condições deste contrato (incluindo seus anexos) A CONTRATADA executará os serviços sob o regime de empreitada global)*

#### *CLÁUSULA 4 - OBRIGAÇÕES DA CONTRATADA*

*A contratada obriga-se a executar os serviços objeto deste contrato, rigorosamente de acordo com as condições estipuladas nos Desenhos e demais especificações técnicas, bem como Projetos fornecidos a ela pela NEXANS DO BRASIL, e que desde já passam a fazer parte integrante deste Contrato.*

#### *4.2- FORNECIMENTO DE MAO DE OBRA*

*A CONTRATADA deverá fornecer toda a mão de obra especializada, experiente e qualificada, necessária a perfeita execução dos serviços.*

*A CONTRATADA será a única empregadora de todo o pessoal que participa dos serviços assumindo, portanto, todas as responsabilidades trabalhistas, previdenciárias e securitárias relativas à execução dos Serviços, com a exclusão de toda e qualquer responsabilidade por parte da NEXANS DO BRASIL. A CONTRATADA concorda em isentar a NEXANS DO BRASIL de tais responsabilidades e resolver diretamente as questões trabalhistas, previdenciárias e securitárias que resultarem da execução dos serviços e das obrigações previstas neste contrato. Todas as despesas e gastos relativos ao pessoal que participará da execução dos serviços já estão considerados na remuneração da CONTRATADA ESTIPULADA NESTE Contrato.*

#### *CLÁUSULA 5- OBRIGAÇÕES LEGAIS E FISCAIS*

*5.1- Todos e quaisquer tributos e encargos de qualquer natureza, inclusive para fiscais, que incidam ou venham a incidir sobre o contrato ou sua execução, serão de propriedade exclusiva da CONTRATADA.*

*A NEXANS BRASIL , quanto fonte retentora descontará e recolherá dos pagamentos que efetuar, os tributos a que esteja obrigada a recolher pela legislação vigente.*

#### *CLÁUSULA 07 - REMUNERAÇÃO TOTAL DO CONTRATO*

*Os serviços objeto deste contrato estão contratados pelo preço global de R\$ 360.000,00*

#### **CLÁUSULA 10 - FATURAMENTO E COBRANÇA**

*As notas fiscais e faturas de serviços deverão conter somente serviços referentes a esse contrato. Notas fiscais e faturas referentes a este contrato deverão ser emitidas em nome de:*

*NEXANS BRASIL S/A, NA Av, Carroton, s/nº, bairro cidade Industrial, Lorena (SP), CNPJ 31.860.364/0001-75*

A impugnante traz às fls.379/397 e 408/425, outros dois contratos de empreitada global com a empresa EPSCI COMERCIO E INSTALACOES LTDA, CNPJ 71.775.381/0001-29, datados de 08/12/2005 e 16/04/2007, com as seguintes finalidades:

*fls.379/397*

*contrato de prestação de serviços de execução, sob o regime de empreitada global, do fornecimento e instalação de todos os materiais e equipamentos, mão de obra especializada e ferramentas necessárias para os serviços de elétrica e hidráulica e recolocação de equipamentos, pintura total das instalações e dos equipamentos, e demais itens, a serem realizados na Unidade Industrial da Nexans Brasil, situada no município de Lorena, tudo conforme “proposta técnica n” orçamento: a5.11.064, datada de 25/11/2005, que faz parte integrante do presente contrato, e que se regerá mediante as cláusulas e condições estipuladas;*

*fls.408/425*

*contrato de prestação de serviços de execução, sob o regime de empreitada global, do fornecimento e instalação dos sistemas de Proteção e Combate a Incêndio de Galpão de Matéria Prima, na Unidade Industrial no Município de Lorena, tudo conforme Proposta técnica n” orçamento A 703.012 revisão final, datada de 11/04/2007, que faz parte integrante do presente Contrato e que se regerá mediante as cláusulas e condições estipuladas*

Por fim, verifica-se à fl.438/453 celebração de contrato de prestação de serviços em regime de EMPREITADA com a empresa Teplan Taubaté Ltda CNPJ 02.719.658/0001-83 para:

*execução pela contratada dos serviços de terraplanagem do terreno lote 02, na unidade industrial da NEXANS CABOS SITUADA NA Av. Carroton .s/n, município de Lorena, que serão realizados de acordo com a descrição constante do Anexo 1, que faz parte integrante deste contrato.*

Após a apresentação de todos esses contratos, a empresa diz em sua impugnação que os contratos de prestação de serviços foram realizados sob a modalidade de empreitada parcial. De outro lado, como se destacou, a maioria dos documentos apresentados constam expressamente em cláusula específica que eles seriam

oriundos de empreitada total, muito embora da leitura de seu conteúdo depreende-se que a sua realização ocorreu na modalidade de empreitada parcial.

Por oportuno, cabe estabelecer a diferença entre os contratos de empreitada global e parcial no que respeita a legislação de regência. A empreitada total ocorre quando o contrato é celebrado exclusivamente com a empresa construtora, que assume a responsabilidade direta pela execução de todos os serviços necessários à realização da obra, compreendidos em todos os projetos a ela inerentes, com ou sem o fornecimento de material, enquanto que na empreitada parcial o contrato é celebrado com empresa construtora ou prestadora de serviços, na área de construção civil, para execução de parte da obra, com ou sem fornecimento de material.

Desse modo, depreende-se pelos documentos acostados aos autos que não se trata de empreitada global. Em sendo, empreitada parcial, o que também não ficou comprovado, a responsabilidade pelos recolhimentos seria do autuado, e, acresça-se que, diante das deficiências apresentadas pela escrituração contábil do contribuinte, que não preencheu as formalidades legais de individualização, por centros de custos ou contas específicas, dos gastos relativos às obras, comprovadamente realizadas, e, ainda, pela impossibilidade de apuração da mão-de-obra empregada nas diversas edificações realizadas, é cabível e necessária a utilização do método de aferição indireta.

Do mesmo modo, a correspondente contabilização das retenções de 11% sobre o valor da prestação de serviços contido nas notas fiscais deveria, igualmente, ser efetuada em conta específica no passivo circulante, discriminada por obra de construção civil, o que também não foi feito pela empresa conforme informação contida no relatório fiscal.

Além disso, impende esclarecer que na contratação de empreitada parcial a matrícula será de responsabilidade da contratante e no campo "nome" do cadastro, constará a denominação social ou o nome do proprietário do imóvel, do dono da obra sendo que a responsabilidade pelos recolhimentos é da empresa contratante, consoante se depreende da leitura dos arts. 325, 326 e 327 da In 971/2009, abaixo transcritos:

*Art. 325. São responsáveis pelas obrigações previdenciárias decorrentes de execução de obra de construção civil o proprietário do imóvel, O dono da obra, o incorporador, o condômino da unidade imobiliária não incorporada na forma da Lei n° 4.591, de 1964, e a empresa construtora.*

*Das Obrigações Previdenciárias na Construção Civil*

*Art. 326. O responsável por obra de construção civil, em relação à mão-de-obra diretamente por ele contratada, está obrigado ao cumprimento das obrigações acessórias previstas no art. 47, no que couber.*

*Art. 327. O responsável por obra de construção civil está obrigado a recolher as contribuições arrecadadas dos segurados e as contribuições a seu cargo,*

*incidentes sobre a remuneração dos segurados utilizados na obra e por ele diretamente contratados, de forma individualizada por obra e, se for o caso, a contribuição social previdenciária incidente sobre o valor pago à cooperativa de trabalho, em documento de arrecadação identificado com o número da matrícula CEI.*

*§ 1º Se a obra for executada exclusivamente mediante contratos de empreitada parcial e subempreitada, o responsável por ela deverá emitir uma GFIP identificada com a matrícula CEI, com a informação de ausência de fato gerador (GFIP sem movimento), conforme disposto no Manual da GFIP.*

*§ 2º Sendo o responsável uma pessoa jurídica, o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados do setor administrativo deverá ser feito em documento de arrecadação identificado com o número do CNPJ do estabelecimento em que esses segurados exercem sua atividade.*

*Art. 328. O responsável pela obra de construção civil, pessoa jurídica, está obrigado a efetuar escrituração contábil relativa a obra, mediante lançamentos em centros de custo distintos para cada obra própria ou obra que executar mediante contrato de empreitada total, conforme disposto no inciso IV do art. 47, observado o disposto nos §§ 5º, 6º e 8º do mesmo artigo.*

*Parágrafo único. Para os fins deste artigo, entende-se por responsáveis pela obra as pessoas jurídicas relacionadas no art. 325.*

**Dessa forma, em decorrência de tudo que aqui se expôs, impõe-se frisar que ainda que se considerassem todos os contratos anexados na impugnação mesmo sem registro ou firmas à época reconhecidas, não se poderia extrair de suas cláusulas qualquer indício com as áreas e a matrícula CEI objeto desta autuação, com a vinculação necessária e específica da área correspondente.**

**No mesmo sentido, as GFIP/GPS ou notas fiscais juntadas aos autos também não apresentam vinculação inequívoca às obras matrículas CEI auditadas, situação essa que também se constata para a empresa Medabil e Engenharia de Pisos, razão pela qual se tornam inócuos os argumentos atinentes aos processos judiciais que tem como partes a Associação Brasileira de Construção Metálica-ABCEM Processo 1999.61.00.052296-7 e a Engenharia de Pisos (CNPJ 67.150.409/0001-65) Processo 1999.61.00.052296-7, eis que naqueles documentos também não há qualquer referência e vinculação inequívoca às obras matrículas CEI auditadas. (Sem grifos no original)**

Essas são as razões de decidir do órgão de primeira instância, as quais estão muito bem fundamentadas, motivo pelo qual, após análise minuciosa da demanda, compartilho das conclusões acima esposadas.

Assim, escoreita a decisão recorrida nesse ponto, devendo ser mantido o lançamento, após a redução da área verificada, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito previdenciário, atraindo para si o *onus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por fim, vale reiterar que o presente julgamento se aplica ao processo principal (16045000671/2010-74) e secundários (16045 .000672/2010-19 e 16045.000673/2010-63) que estão apensos, uma vez que tramitam em conjunto, conforme pleito do contribuinte já deferido na instância de piso.

#### 4. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer em parte dos Recursos Voluntários, não conhecendo dos documentos apresentados intempestivamente e conhecer do tópico atinente ao equívoco do cômputo da área e demais matérias suscitadas no mérito. Na parte conhecida, voto por dar-lhes parcial provimento, acatando a preliminar decadência, de forma a alterar a metragem utilizada nos cálculos de aferição indireta, com a exclusão da área de 5.191,70 m<sup>2</sup>, averbada em período anterior ao prazo decadencial.

*Assinado Digitalmente*

**Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior**

### VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, redator designado

Com a devida vênia ao posicionamento do ilustre relator, dirijo exclusivamente quanto ao conhecimento da tese deduzida pela recorrente nos itens 17 a 28 de seu recurso voluntário, segundo a qual a área averbada do imóvel em 20/09/2005 totalizaria 39.115,21 m<sup>2</sup> e não 33.923,51 m<sup>2</sup>, como considerado pela fiscalização, do que resultaria, mesmo admitida a existência de área pendente de regularização, uma metragem máxima de 6.376,28 m<sup>2</sup>, e não de 11.567,98 m<sup>2</sup>.

Como relatado, a impugnação apresentada pela recorrente não questionou, em nenhum momento, a premissa fática lançada pela fiscalização quanto à extensão da área averbada até 20/09/2005. Toda a defesa então deduzida foi fundada na ausência de responsabilidade solidária por contratação de empreitada parcial, nos recolhimentos de 11% efetuados e na nulidade da aferição indireta, partindo da aceitação da área de 33.923,51 m<sup>2</sup> como premissa, limitando-se a discutir as consequências jurídicas extraídas pela fiscalização a partir dela.

Somente em sede de recurso voluntário a recorrente passou a sustentar que a própria premissa estaria equivocada, com base na identificação do registro de ampliação de

17/06/1982 (5.191,70 m<sup>2</sup>). Trata-se de tese jurídica nova, não submetida ao crivo da autoridade de primeira instância, que se sujeita à preclusão prevista nos arts. 16, III e 17 do Decreto n° 70.235/72.

Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui; (...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Nesse ponto, o i. Relator conheceu dessa tese sob o fundamento do art. 32 do Decreto n° 70.235/72, que autoriza a correção, de ofício ou a requerimento, de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e de erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão.

Entendo, contudo, que esse dispositivo não comporta a extensão que se lhe pretende dar, uma vez que o art. 32 destina-se a lapsos autoevidentes e de pronta verificação **na própria peça decisória**, tais como erro de digitação, soma incorreta de parcelas já admitidas pelas partes, tal como previsto expressamente no dispositivo, e não à reconstrução, a partir de fundamentação jurídica e fática inteiramente nova, da própria premissa sobre a qual a fiscalização e a decisão recorrida assentaram a apuração da área pendente de regularização. Destaca-se a redação do dispositivo:

Art. 32. As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes **na decisão** poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo

Portanto, o art. 32 não é aplicável por não se tratar de (i) um erro “na decisão” e (ii) inexatidão material devida a lapso manifesto e os erros de escrita ou cálculo.

Nos termos do art. 142 do CTN, compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, o que inclui determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido, atividade de que é elemento essencial, no caso, a definição de qual área já se encontrava regularizada e qual permanecia pendente.

A competência do órgão julgador administrativo, por sua vez, é de natureza revisora e circunscrita à lide devolvida, e considera-se não impugnada e, portanto, fora da controvérsia submetida a julgamento, a matéria que não tenha sido expressamente contestada, cabendo à decisão pronunciar-se sobre as razões efetivamente suscitadas contra a exigência, nos termos dos arts. 17 e 31 do Decreto n° 70.235/72.

Não tendo a recorrente impugnado, no momento próprio, a premissa de que a área averbada totalizava 33.923,51 m<sup>2</sup>, essa premissa se tornou incontroversa, e com ela o critério de apuração da área pendente adotado no lançamento. Reexaminá-la de ofício nesta fase, com base em fundamentação fática que a recorrente poderia e deveria ter apresentado na impugnação, equivaleria a este Colegiado redefinir, por iniciativa própria, um elemento do critério quantitativo da obrigação tributária, providência que escapa à sua competência revisora.

Tampouco socorre, a essa conclusão, o eventual enquadramento da matéria como de ordem pública, uma vez que não se trata de decadência, prescrição, nulidades do lançamento, condições de admissibilidade do próprio recurso, por exemplo. A controvérsia possui natureza diversa, pois não se discute se o Fisco podia lançar, nem se o lançamento padece de vício que o invalide, mas qual seria o correto critério de apuração da área pendente de regularização, questão tipicamente de mérito, indissociável da prova produzida nos autos, e que, como tal, submete-se ao regime ordinário de alegação e preclusão.

Equiparar tal questão à decadência sob o rótulo de “ordem pública” tornaria pronunciável a qualquer tempo qualquer alegação de que a fiscalização teria partido de premissa fática equivocada na apuração do tributo, esvaziando, na prática, a regra dos arts. 16, III e 17 do Decreto nº 70.235/72

Vale esclarecer, por fim, que o não conhecimento não se contrapõe ao exame da decadência parcial a que procede o item 2 do voto do i. Relator, ao qual o Colegiado acolheu integralmente. Isso porque a decadência, sim, constitui matéria de ordem pública, examinável de ofício a qualquer tempo e instância, e seu reconhecimento, no caso, não depende da tese recursal aqui não conhecida nem da premissa de que a área averbada total seria de 39.115,21 m<sup>2</sup>.

Ante o exposto, voto por não conhecer dos novos argumentos deduzidos em sede recursal, mais precisamente da tese de reclassificação da área averbada deduzida nos itens 17 a 28 do recurso voluntário, por força do art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

*Assinado Digitalmente*

**Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**