



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



**Processo nº** 35437.000603/2006-60  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9202-008.986 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 26 de agosto de 2020  
**Recorrente** MASSAFERA EMPREENDIMENTOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/2001 a 31/01/2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não restar demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício). Ausente a conselheira Ana Paula Fernandes, substituída pelo conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso.

**Relatório**

Trata-se de lançamento (DEBCAD 35.859.076-0), para cobrança de contribuição previdenciária incidente na contratação de mão de obra para execução de obra de construção civil. O lançamento foi lavrado com base em aferição indireta, haja vista a desconsideração da contabilidade do contribuinte. Segundo o relatório fiscal:

1. Este relatório refere-se ao lançamento de crédito previdenciário em nome do contribuinte acima identificado, com responsabilidade do Grupo Econômico formado pelas empresas indigitadas.

2. Levantamento fiscal baseado no método de aferição indireta CUB, por tratar-se de obra de construção civil, relatado no contexto do presente, e que abriga as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados envolvidos no empreendimento, cabendo 8% à cargo do segurado, 20% da empresa, 3% para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, e destinada às outras entidades [IN CRA (0,2%), SALÁRIO-EDUCAÇÃO (2,5%), SESI (1,5%), SENAI (1%) E SEBRAE (0,6%)]

...

Efetuada os cálculos, o percentual de recolhimentos correspondiam A. 42,85% do salário-de-contribuição apurado pelo CUB, a IN 69 dispõe que: para expedir CND sem comprovação de contabilidade o percentual mínimo tem que ser 70% ou o recolhimento da diferença atingindo 100% do CUB.

O contribuinte contestou os cálculos e inferindo o Art. 205 do CTN e Art. 128 da IN 69, informou que a obra fora executada no período de 23 de Janeiro de 2001 a 10 de Janeiro de 2003 e que os Livros Contábeis estariam à disposição da fiscalização, apresentando inclusive demonstrativos contábeis.

Após o trâmite processual, regularizadas as fases do contencioso, o Colegiado recorrido deu provimento parcial ao recurso voluntário. Diante dos elementos que levaram a descaracterização da contabilidade do contribuinte foi mantido o lançamento, entretanto entendeu o julgador pela necessidade de que a aferição indireta fosse realizada segundo critérios vigentes na data da lavratura do lançamento. O acórdão 2402-00.583 (fls. 2579/2587), mantido pelo acórdão de embargos 2301-005.474 (2834/2858), recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2001 a 31/01/2003

AFERIÇÃO INDIRETA.

Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante aferição indireta.

INTERPRETAÇÃO. CRITÉRIOS DE APURAÇÃO.

Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização.

Intimado da decisão o Contribuinte apresentou recurso especial (fls. 2865/2879) ao qual foi dado parcial seguimento. Citando como paradigma o acórdão n.º 2802-002.999 (PAF 10320.003108/2005-16), defende a recorrente ser nula a decisão de primeira instância, por

cerceamento de defesa, tendo em vista a não apreciação do pedido de perícia realizado pelo contribuinte.

Contrarrazões da Fazenda Nacional pugnando pelo não conhecimento do recurso por ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma e, no mérito, pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

### Conhecimento:

Antes de analisarmos o mérito, considerando os apontamentos feitos em sede de contrarrazões, necessário tecer comentários acerca do conhecimento do recurso.

Conforme exposto no relatório, trata-se de recurso especial interposto pelo contribuinte contra o entendimento do acórdão recorrido que afastou a alegação de nulidade da decisão de primeira instância. Para o Colegiado recorrido a realização da perícia seria desnecessária pois, diante das irregularidades apuradas na contabilidade da empresa, correta a utilização da aferição indireta da contribuição previdenciária devida.

Para caracterizar a divergência foi citado como paradigma o acórdão 2802-002.999, para o qual a ausência de fundamentação da decisão de primeira instância acerca do não acolhimento do pedido de perícia leva à nulidade da decisão, pois do contribuinte seria tirada a oportunidade de trazer elementos para contrapor tal entendimento em sede recursal. Consta do acórdão paradigma:

No entanto, tenho que deve prosperar o pedido de declaração de nulidade da decisão da primeira instância em razão da total ausência de manifestação desta quanto ao pedido de perícia formulado, face ao gizado pelo art. 28 do Decreto nº 70.235/72:

...

A consulta aos autos permite constatar que o acórdão a quo simplesmente não se referiu ao pedido de perícia formulado, ainda que este tenha consumido mais de quatro páginas da impugnação (fls. 76/80). E, ao contrário do que sói acontecer em casos similares, o impugnante teve a diligência de discorrer sobre as provas que pretendia produzir e indicar os quesitos a serem respondidos pelo perito, apontando, inclusive, assistente técnico.

Mister é salientar que não está sob ponderação a necessidade, cabimento ou descabimento do pedido de perícia tal como realizado, mas sim a inexistência nos autos de algo que se aproxime minimamente de uma decisão sobre esse requerimento, restando assim caracterizado o cerceamento de defesa devido ao *error in procedendo* (erro no procedimento).

...

Veja-se que, havendo sido apresentadas as razões do indeferimento - ou eventual deferimento - da perícia demandada, poderia o recorrente ter, considerando os motivos então aduzidos, conduzido sua defesa recursal em sentido talvez diverso do que acabou restando por fazer.

Observamos, portanto, que para o Colegiado paradigmático a total ausência de manifestação da decisão sobre pedido de perícia tempestivamente apresentado pelo contribuinte é vício que leva à nulidade do acórdão.

Em que pese o argumento apresentado, a partir de uma leitura mais detida da Decisão-Notificação n.º 21.437.4/0213/2006 (fls. 2436/2441), do acórdão recorrido n.º 2402.00583 (fls. 2579/2587) e acórdão de embargos de n.º 2301-005.474 (fls. 2834/2858), é possível depreender que o pedido de perícia técnica foi apreciado pelos Colegiados que entenderam – diante da irregularidade da contabilidade da empresa - pela sua desnecessidade haja vista a aplicação ao caso de regra específica prevista na legislação: a aferição indireta. Vejamos:

#### **Decisão-Notificação n.º 21.437.4/0213/2006**

21. Outrossim, não merece acolhida o pedido de perícia contábil formulado pela impugnante e a sua assertiva de que devem ser promovidas diligências fiscais junto às empreiteiras e subempreiteiras contratadas, na medida em que as irregularidades contábeis foram devidamente evidenciadas pela Fiscalização, conforme consta do Relatório Fiscal e dos supracitados autos-de-infração lavrados e julgados procedentes, cabendo à impugnante o ônus da prova contrária à aferição indireta realizada com base no cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional área construída e ao padrão de execução da obra, nos termos do art. 33, § 4º, da Lei 8.212/91.

#### **Acórdão n.º 2402.00583**

Em outra preliminar a recorrente afirma que fez pedido de perícia e que este não foi analisado adequadamente pela decisão, cerceando seu direito de defesa.

Equívoca a conclusão da recorrente.

O pedido de perícia da recorrente buscava comprovar o custo total presumido da obra, mas **- como salientou a decisão -** há determinação legal para o uso da aferição.

...

Como a recorrente não manteve sua documentação comprobatória do custo da mão de obra utilizada na construção civil, o Fisco aferiu as contribuições, pelo parâmetro determinado pelas normas.

Não há, também e pelo mesmo motivo, razão no argumento da necessidade de diligências nas empreiteiras e subempreiteiras.

A recorrente deveria ter mantido sua documentação em ordem, para a comprovação dos salário-de-contribuição (SC) pagos, como não manteve, aferiu-se o SC, como possibilita a legislação.

Na peça de impugnação (fls. 2362) o pedido de “**perícia técnica**” foi assim justificado: “restará comprovado pela Impugnante - pela perícia técnica que desde já se requer, sob pena de cerceamento de defesa - que os custos totais arbitrados da obra superam em muito o seu custo total efetivo, é forçoso concluir que o valor arbitrado total da mão-de-obra constitui

inequívoca ficção vedada pelo Direito Tributário. Logo, qualquer validação da sistemática de aferição indireta no caso presente deve limitar-se àquele percentual presumido de 12% fixado pela legislação de referência, a incidir sobre o custo efetivo total de construção do conjunto habitacional, em decorrência natural da fruição de avaliação contraditória determinada pelo art. 148 do CTN e pelo art. 33, § 6º, da Lei 8.212/91”.

Embora a recorrente afirme que seu pedido de perícia de engenharia foi completamente ignorado pela decisão de primeira instância, da leitura dos trechos acima descritos, é possível concluir que o Colegiado – segundo seus critérios de livre convencimento e diante da motivação do pedido – julgou pela desnecessidade de sua realização, pois o valores apurados estariam em conformidade com o art. 33, § 4º, da Lei 8.212/91.

Vale destacar que a arguição de nulidade também foi apreciada pela decisão recorrida a qual, reiterando os termos da decisão notificação, negou provimento ao recurso voluntário nesta parte.

Assim, retificando o despacho de admissibilidade entendo pela ausência de similitude fática entre os acórdãos paradigma e recorrido. No acórdão paradigmático a motivação da nulidade da decisão foi a total ausência de manifestação acerca do pedido de perícia do contribuinte. Já no acórdão recorrido tivemos o enfrentamento do respectivo pedido, entretanto a Turma *a quo*, diante do livre convencimento, da irregularidade da contabilidade da empresa, das provas dos autos e da redação do art. 33 da Lei nº 8.212, entendeu pela desnecessidade da realização da perícia técnica.

Diante do exposto, deixo de conhecer do recurso.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri