

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

Processo nº 10120.006001/2007-30
Recurso nº 247.257 Voluntário
Acórdão nº 2301-01.602 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de julho de 2010
Matéria CONSTRUÇÃO CIVIL: ARBITRAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES
Recorrente VALDIR HIPÓLITO DE CARVALHO
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/1997 a 31/01/2003

DECADÊNCIA. PRAZO PREVISTO NO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Assim, tratando-se de descumprimento de obrigação principal, aplica-se o artigo 150, §4º; caso se trate de obrigação acessória, aplica-se o disposto no artigo 173, I.

CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. NÃO CONFIGURAÇÃO.

A existência de cerceamento de defesa em processo administrativo fiscal se configura, quando, em razão de omissão ou obscuridade dos documentos fiscais que acompanham o lançamento, o sujeito passivo fica impossibilitado, no todo ou em parte, de exercer o direito à ampla defesa.

AFERIÇÃO INDIRETA. CUB. CONSTRUÇÃO CIVIL.

Não sendo apresentados documentos hábeis a fiscalização a fim da correta apuração da remuneração dos segurados, imprescindível a aferição indireta desses valores, de conformidade com o disposto no art. 33, §4º da Lei 8.212/91.

Recurso Voluntário Provido em Parte

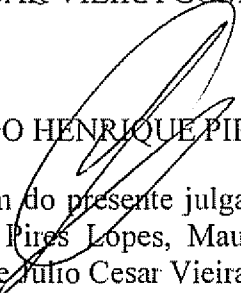
Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para acatar a preliminar de decadência de parte do período a que se refere o lançamento pela regra do artigo 150, §4º CTN.



JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente



LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Edgar Silva Vidal (suplente), Damião Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (presidente).

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, emitida em 25.02.03, em desfavor de Valdir Hipólito de Carvalho, referente às contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, devidas pelo construtor pessoa física, quando da construção de imóvel com área construída de 234,92m², apuradas com base no Custo Unitário Básico – CUB e Aviso de Regularização de Obra – ARO, originário de informações contidas na Solicitação de Pesquisa Externa a favor do INSS, relativas às parcelas da empresa, desconto dos segurados e Terceiros, durante o período de 06/97 a 01/2003.

Às fls. 75/77, foi proferido despacho decisório, em que retificou o débito, para incluir os recolhimentos efetuados nas competências 06/1997, 07/1997 e 08/2002, perfazendo um total de R\$ 4.204,25 (quatro mil duzentos e quatro reais e vinte e cinco centavos).

Em seguida, a ora Recorrente apresentou Defesa tempestiva de fls. 83/91, tendo a Decisão-Notificação de fls. 94/98, julgado procedente o lançamento.

Irresignada interpôs Recurso Voluntário tempestivo de fls. 104/116, alegando, em síntese:

- a) o fiscal arbitrou o valor de R\$822,65 o metro quadrado, ou seja, com base na tabela referente à residências de um pavimento – H1, dois dormitórios – 2Q e padrão de acabamento normal. Alega que sua residência possui 234,92 m², dois pavimentos – H4, quadro dormitórios – 3Q e padrão de acabamento normal. Assim, se fosse ter esta tabela como base, o valor do metro quadrado para ser utilizado para compor a base de cálculo seria de R\$548,81;
- b) a nulidade da NFLD, por cerceamento ao direito de defesa, pois a determinação da matéria tributável não fora feita de maneira clara. Apenas no Despacho decisório é que ficou aclarada a fundamentação do

lançamento, através da Instrução Normativa nº69/2002, que não fazia parte da fundamentação da NFLD;

Sem Contra-Razões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Sendo o Recurso tempestivo, passo ao seu exame.

Preliminarmente

Da Decadência

O lançamento sob análise refere-se à ausência de recolhimento de créditos previdenciários em obras realizadas por pessoa física, especificadas no Relatório Fiscal de fls. 15. Tais obras foram realizadas entre os meses de 06/1997 a 01/2003, conforme Avisos para Regularização de Obra de fls. 16.

Com efeito, os fatos geradores das contribuições previdenciárias em destaque não ocorreram apenas na competência de 01/2005, como apontado pela fiscalização, mas em todos os meses compreendidos naquele período entre 06/1996 e 01/2003, já que as remunerações foram pagas em todo o período de execução da obra.

Fixar apenas o mês de janeiro/2003 como forma de viabilizar o arbitramento do montante devido levaria ao absurdo de se admitir que o pagamento das remunerações aos executores das obras teria ocorrido somente no seu final, situação improvável, para não dizer impossível, diante do longo tempo em que as obras foram realizadas.

Assim, o arbitramento pelo fiscal deve seguir os parâmetros fornecidos pela lei e atos normativos, porém, sempre buscando aproximar-se da realidade fática, para que não haja arbitrariedades e pagamento superior ao montante efetivamente devido.

Por esta razão é que se deve observar a data da constituição do crédito tributário, para se analisar a ocorrência ou não da decadência.

No caso em apreço, a NFLD em questão fora consolidada em 25/02/2003. Sendo o prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional de 5 anos, quando houver descumprimento de obrigação tributária principal de tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o caso das contribuições previdenciárias em comento (art. 150, §4º), as competências anteriores a 14.11.2001 foram atingidas pela decadência.

É bem verdade que os artigos 45 e 46 da Lei 8.212, de 24/07/1991, previam prazo de 10 anos para constituir o crédito tributário. Ocorre que, nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade,



declarou inconstitucionais aqueles dispositivos legais e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto.

Súmula Vinculante nº 08:

“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).

Lei nº 11.417, de 19/12/2006:

Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.



§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciais ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão

Temos que a partir da publicação na imprensa oficial, que se deu em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

Assim, afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplica ao caso concreto.

No caso em apreço, inclino-me à tese jurídica na Súmula Vinculante nº 08 para acatar o prazo decadencial exposto no Código Tributário Nacional, artigo 150, §4º:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Desta feita, considerando que a consolidação do crédito previdenciário se deu em 25/02/2003 e que a autuação abrange as competências de 06/1997 a 01/2003, tenho como certo que o período anterior a 02/98 foi atingido pela decadência quinquenal.

Da Nulidade da NFLD por Cerceamento ao Direito de Defesa

Quanto a questão suscitada pela Recorrente de que houve cerceamento ao direito de defesa, pois não foram apontados de forma clara e precisa no Relatório Fiscal de fls. 15, a matéria tributável, não lhe confiro razão.

A presente Notificação Fiscal de Lançamento de débito não afronta, ao contrário do que entende a Recorrente, os Princípios da Ampla Defesa e do Contraditório.



Nesse sentido, toda a conduta da fiscalização baseou-se na Lei, toda e qualquer solicitação de documentos sempre decorreu de TIAD e sempre foi oportunizada a Recorrente manifestação sobre juntada de documentos e prazo de 15 (quinze) dias para impugnar o lançamento.

Pois bem. O Relatório Fiscal traz, com clareza e precisão, as razões de discordância da fiscalização quanto aos atos praticados pela Recorrente, da mesma forma que o DAD indica perfeitamente as contribuições devidas.

Os princípios são normas, e, como tal, dotados de positividade, que determinam condutas obrigatórias e impedem a adoção de comportamentos com eles incompatíveis.

No âmbito administrativo, incidem diversos princípios, alguns expressamente previstos no texto Constitucional de 1988 (arts. 5º e 37), especificamente direcionados para a atuação da Administração Pública, outros implícitos e com eles compatíveis.

Assim, à Administração Pública só pode agir de acordo e de conformidade com aquilo expressamente ou tacitamente previsto em Lei (Princípio da Legalidade).

Já o princípio da Finalidade, consiste na obrigação que tem a autoridade administrativa de sempre praticar o ato administrativo com vistas à realização da finalidade perseguida pela lei.

Logo, um ato administrativo praticado desvirtuado do interesse público a que sempre deve perseguir, será um ato nulo por desvio de finalidade ou excesso de poder.

Tal princípio decorre da idéia de que a atividade administrativa tem que estar vinculada a um fim alheio à pessoa e aos interesses particulares da autoridade administrativa, sempre de maneira impessoal.

A motivação por sua vez, consiste na explanação dos motivos e razões que levaram o agente administrativo a praticar o ato, propiciando ao administrado a possibilidade de conhecer das razões, para, querendo, impugná-las.

Outrossim, a existência de cerceamento de defesa em processo administrativo fiscal também se configura, quando, em razão de omissão ou obscuridade dos documentos fiscais que acompanham o lançamento, o sujeito passivo fica impossibilitado, no todo ou em parte, de exercer o direito à ampla defesa, o que não ocorreu no caso em tela, de vez que o conteúdo tanto da peça impugnatória, quanto de seu Recurso Voluntário apresentados, por si só, revelam o inteiro conhecimento do objeto do lançamento.

Com efeito, a aplicação das normas procedimentais, quais sejam, as Instruções Normativas editadas posteriormente à Lei, tem o escopo de explicar e determinar a correta aplicação da lei, não sendo as mesmas originárias de fatos geradores ou de créditos tributários. Tais competências são exclusivas da lei, assim, a sua não inclusão no relatório de fundamentos legais não é caso de nulidade absoluta, podendo plenamente ser sanada no relatório fiscal, ou mesmo no despacho decisório, como foi o caso.

Ademais, se obscuridade houvesse, o fato foi plenamente sanado com a emissão do Despacho Decisório de fls. 75/77, conforme apregoa o próprio contribuinte,



tornando, dessa forma, claro e objetivo o lançamento e retornando ao contribuinte o prazo de defesa, resultando, pois, em novo início do procedimento contraditório.

Do Mérito

A questão controvertida consiste em saber o correto enquadramento da obra de construção civil realizada por pessoa física, posto que a fiscalização enquadrou a obra da Recorrente com fulcro no disposto no §1º dos arts. 93 e 94, da Instrução Normativa 69/2002, ou seja, considerando ter a construção apenas um pavimento – H1, dois dormitórios – 2Q e padrão de acabamento normal, utilizando, para tanto, o valor de R\$822,65 por metro quadrado.

O débito em questão foi devidamente apurado com base no Custo Único Básico – CUB (Tabela elaborada pelo Sindicato da Construção Civil – SINDUSCON) e Aviso para Regularização da Obra – ARO, relativo às parcelas da empresa, desconto de segurados e terceiros, referente às contribuições devidas pelo construtor pessoa física, Sr. Valdir Hipólito de Carvalho, quando da construção do imóvel com área construída de 234,92 m².

Imperioso destacar que para o período descrito no ARO, o contribuinte não apresentou nenhum documento em relação aos trabalhadores utilizados na execução da obra, tais como: recibos individuais de salários, folhas de pagamentos, registro de empregados e outros, contrariando o disposto no art. 32, I, da Lei 8.212/91, enquadrando-se, portanto, no art. 33, §4º da mesma Lei, cuja redação, à época do fato gerador era a seguinte, *in verbis*:

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; e ao Departamento da Receita Federal-DRF 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.

§ 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.

Nesse sentido, a questão controvertida consiste em saber o correto enquadramento da obra de construção civil realizada por pessoa física, posto que a fiscalização enquadrou a obra da Recorrente com fulcro no disposto no §1º dos arts. 93 e 94, da Instrução Normativa 69/2002, ou seja, considerando ter a construção apenas um pavimento – H1, dois dormitórios – 2Q e padrão de acabamento normal, utilizando, para tanto, o valor de R\$822,65 o metro quadrado.

Ocorre que a Recorrente alega, em sua defesa, que sua obra contém 2 pavimentos – H4, 4 dormitórios – 3Q e padrão de acabamento normal, razão pela qual o valor do metro quadrado deveria ser no seu entendimento R\$548,81 e não o indicado pela fiscalização.



Com efeito, a regularização da obra de construção civil de responsabilidade de pessoa física perante o INSS é sempre precedida mediante a apuração dos salários de contribuição considerando a área construída e o padrão da obra, conforme determinado pela legislação infralegal, Instruções Normativas e Ordens de Serviço, que tratam do assunto

Para o deslinde de tal questão controvertida, acerca do correto enquadramento da obra, imperioso trazer a baila o que preconizam os arts. 93 e 94 da Instrução Normativa 69/2002, *in verbis*:

Art. 93. O enquadramento conforme o número de pavimentos da edificação será efetuado de acordo com as seguintes faixas:

I - H1, para obra com apenas 1 (um) pavimento;

II - H4, para obra com 2 (dois) a 4 (quatro) pavimentos;

III - H8, para obra com 5 (cinco) a 8 (oito) pavimentos;

IV - H12, para obra com 9 (nove) a 12 (doze) pavimentos;

V - H16, para obra com 13 (treze) a 16 (dezesesseis) pavimentos;

VI - H20, para obra com mais de 16 (dezesesseis) pavimentos

§ 1º As residências serão sempre enquadradas como H1, independentemente do número de pavimentos.

Art. 94. O enquadramento conforme a quantidade de quartos da unidade autônoma do edifício residencial, excluído o quarto de empregada, será efetuado da seguinte forma:

I - 2Q, para edifício residencial com unidades com 1 (um) ou 2 (dois) quartos

II - 3Q, para edifício residencial com unidades com 3 (três) ou mais quartos

§ 1º As residências serão sempre enquadradas como 2Q, independentemente do número de quartos.

Nota-se, do acima exposto, que, independente do número de pavimentos, bem como do número de quartos, as residências sempre serão enquadradas como H1 – um pavimento e 2Q – dois quartos, não havendo, portanto, qualquer incorreção quando da lavratura da presente NFLD, bem como do correto enquadramento da obra.

Desta feita, a fiscalização não possui qualquer poder discricionário para agir de outra forma, senão a mencionada alhures.

Ademais, o procedimento adotado pela fiscalização é vinculado e determinado pela legislação previdenciária, que prevê que o lançamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre obra de construção civil de pessoa física, na ausência de

documentação, será sempre efetuado pela aferição indireta considerando a área construída e o padrão da obra.

Por último, a solicitada redução do CUB de R\$ 822,65 para R\$548,81, não encontra respaldo na legislação previdenciária nem na tabela do Sinduscon, não havendo, portanto, como ser atendida.

Da Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso, para, no mérito, CONCEDER-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para afastar do lançamento as competências anteriores a fevereiro de 1998, posto que decaídas.

Sala das Sessões, em 9 de julho de 2010

LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES

