



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

Processo nº 10380.004994/2007-44
Recurso nº 258.629 Voluntário
Acórdão nº 2403-00.357 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de fevereiro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente JOSE IRANDSON BEZERRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2006 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - 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.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS E MULTA DE MORA - ALTERAÇÕES DADAS PELA LEI 11.941/2009 - RECÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, C, CTN

Até a edição da Lei 11.941/2009, os acréscimos legais previdenciários eram distintos dos demais tributos federais, conforme constavam dos arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991. A Lei 11.941/2009 revogou o art. 34 da Lei 8.212/1991 (que tratava de juros moratórios), alterou a redação do art. 35 (que versava sobre a multa de mora) e inseriu o art. 35-A, para disciplinar a multa de ofício.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa de mora mais benéfica.

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma de juros de mora (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei

8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso, para que se recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Cid Marconi Gurgel de Souza. Ausentes o Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto e o Conselheiro Marthius Sávio Cavalcante Lobato.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 51 a 52, com Anexos às fls. 53 a 81, apresentado contra Acórdão nº 08-11.192 – 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Fortaleza - CE, fls. 40 a 44, que julgou procedente a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD nº 37.044.093-5, no valor consolidado de R\$ 6.152,62 (seis mil, cento e cinquenta e dois reais e sessenta e dois centavos), às fl. 01.

A NFLD se refere às contribuições previdenciárias devidas e não recolhidas para a Seguridade Social, Financiamento dos Benefícios em Razão da Incapacidade Laborativa - SAT e Terceiros (SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA, SENAI, SESI, SEBRAE), incidentes sobre a remuneração decorrente da mão-de-obra em construção civil de responsabilidade de pessoa física, referente à obra realizada no endereço: R. José Alves Cavalcante, 1175 – Cidade dos Funcionários – Fortaleza - CE.

Conforme o Relatório Fiscal, às fls. 18 a 20, foi apurada a remuneração da mão-de-obra por aferição indireta – construção civil com base na tabela do Sindicato das Indústrias de Construção Civil - SINDUSCON, conforme Aviso para Regularização de Obra — ARO, às fls. 13 e 14.

Informa ainda o Relatório Fiscal, às fls. 19, que o ARO foi emitido de ofício pela fiscalização, em 29.12.2006, de forma que o DISO - Declaração de Informações sobre Obra de Construção Civil, emite o ARO que retrata o *quantum* devido de contribuições previdenciárias e as destinadas a Outras Entidades, abatendo, para fins de apuração deste, os valores recolhidos pelo sujeito passivo.

Trata-se de auditoria-fiscal em obra de construção civil de pessoa física com área total a regularizar de 190,53 m², referente à construção de uma residência, iniciada em 19/12/2001 e encerrada em 29/12/2006.

Isto porque, conforme descrito no ARO, às fls. 13 e 14, **a área residencial considerada para os fins de tributação** por aferição indireta foi de 257,00 m², enquanto que os recolhimentos efetuados pelo sujeito passivo na competência 06/2002 foram aptos a regularizar 66,47 m² da área total, **restando a regularizar 190,53 m²**.

O período de apuração, de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09367081F00é de 12/2001 a 01/2007, fls. 15.

O período do débito, conforme o Relatório Discriminativo Sintético de Débito - DSD, às fls. 05, é 12/2006.

O Recorrente teve ciência da NFLD no dia 31.01.2007, conforme o Aviso de Recebimento – AR nº 56143083-5 BR, às fls. 21.

O Recorrente apresentou Impugnação, às fls. 28 a 29, com Anexos às fls. 30 a 32, sendo apresentada a seguinte documentação:

- Às fls. 30 a 31, escritura pública de compra e venda do imóvel, datada de 24.04.1991, do Cartório de Registro de Imóveis da 1ª Zona – Comarca de Fortaleza;
- Às fls. 31, na Averbação 04/28097, registrada em 24.12.2002, referente à matrícula do imóvel em questão, do Cartório de Registro de Imóveis da 1ª Zona – Comarca de Fortaleza, há referência à CND – Certidão Negativa de Débito do INSS nº 026392002-05001100, datada de 23.12.2002 apresentada e arquivada na Serventia;
- Às fls. 32, cópia da Tela do Sistema INSS/PLENUS, na qual a consulta GRPS apresenta para cada competência, os recolhimentos:

Competência	Qtde de documentos	Valor Recolhido
09/2002		NÃO CONSTA
08/2002		NÃO CONSTA
07/2002		NÃO CONSTA
06/2002	1	R\$ 1.280,00
05/2002		NÃO CONSTA

Anota-se que foi juntado aos autos, pela Recorrida, as seguintes informações de sistemas do INSS:

(i) em relação à **matrícula CEI nº 50.005.64843/61**

- às fls. 37, o sistema INSS/CONEST – Consulta Dados do Estabelecimento, consulta em 26.07.2007, na qual consta a data de início em 19.12.2001, para a matrícula CEI nº 50.005.64843/61, referente ao imóvel na R. José Alves Cavalcante, 1175 – Cidade dos Funcionários – Fortaleza – CE, constando o responsável JOSE IRANDSON BEZERRA, com a natureza jurídica construção civil – pessoa física;

(ii) em relação aos **PCND - Pedidos de Certidão Negativa de Débito:**

- às fls. 38, o sistema INSS/CND Corporativa, consulta em 26.07.2007, para a matrícula CEI nº 50.005.64843/61 na qual o PCND nº 02639/2002, sendo a CND emitida em 23.12.2002.

- às fls. 38, ainda, o PCND nº 02639/2002 é uma renovação, posto que a validade da CND era de 6 meses, do PCND anterior nº 01041/2002, emitido em 24.06.2002;

- às fls. 39, , o sistema INSS/CND Corporativa, consulta em 26.07.2007, para a matrícula CEI nº 50.005.64843/61 na qual que a obra se refere a uma área de 257.00 m².

A Recorrida analisou a autuação e a Impugnação, julgando procedente a autuação, conforme o Acórdão nº 08-11.192 – 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Fortaleza - CE, fls. 40 a 44, cuja Ementa segue:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2007

PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL INCIDENTES SOBRE AS REMUNERAÇÕES ATRIBUÍDAS A SEGURADOS EMPREGADOS. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. PESSOA FÍSICA. AFERIÇÃO INDIRETA.

As remunerações atribuídas a segurados empregados envolvidos em obra de construção civil, de responsabilidade de pessoa física, são aferidas indiretamente, com base no Custo Unitário Básico.

Sobre o montante aferido incidem contribuições para a Seguridade Social e para Outras Entidades.

Lançamento Procedente

Inconformado com a decisão, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 51 a 52, com Anexos às fls. 53 a 81.

No Recurso Voluntário, o Recorrente onde alega, em síntese que:

(i) *É proprietário do imóvel identificado na NFLD, tendo o mesmo sido construído por empresa do ramo da construção civil, a qual deu início a obra em 1992.*

(ii) *Para comprovar a data de início da obra, relaciona os seguintes documentos:*

- às fls. 53, Alvará de Construção, nº 16219, processo nº 22969/92, expedido pela Prefeitura Municipal de Fortaleza, em 30/12/1992, que traz como responsável técnico o Engº Carlos Augusto Morais F. Gomes;

- às fls. 54 a 57, Projeto Arquitetônico (cópia parcial), aprovado pela Secretaria do Controle Urbano e Meio Ambiente, em 26/11/1992, processo nº 22969/92, cujo responsável técnico é o Engº Carlos Augusto Morais E Gomes;

- às fls. 58 a 76, alguns Recibos, Notas Fiscais e Pedidos de Orçamento, emitidos em 1993, relativos ao material adquirido para uso na continuidade da obra (acabamento do citado imóvel);

- às fls. 77 a 79, Recibos do ano de 1992, dentre os quais, há assinados pelo citado engenheiro, relativos os desembolsos para pagamento da obra.

(iii) *Requer que seja declarada a decadência, nos termos do art. 150, § 4º, CTN, pois tanto a obra tendo iniciado em 1992 ou em 2001, conforme o ARO emitido, já teria ocorrido a decadência pois a ciência da NFLD foi em 31.01.2007.*

fls. 83. Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão,
É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 83.

Avaliados os pressupostos, passo para as questões preliminares.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

DO PERÍODO DE EXECUÇÃO DA OBRA

Antes de se analisar o cabimento ou não da decadência para o deslinde da questão, resta analisar as datas de início e de encerramento da obra referente **à matrícula CEI nº 50.005.64843/61**, do imóvel situado na R. José Alves Cavalcante, 1175 – Cidade dos Funcionários – Fortaleza – CE.

Então, **deve-se considerar qual o período de execução da obra a fim de relacionarmos o período de ocorrência do fato gerador com o lançamento efetuado em 12/2006.**

Da data de início da obra.

De plano, tem-se às fls. 37, cópia da tela do sistema INSS/CONEST – Consulta Dados do Estabelecimento, consulta em 26.07.2007, na qual consta **a data de início em 19.12.2001, para a matrícula CEI nº 50.005.64843/61**, referente ao imóvel na R. José Alves Cavalcante, 1175 – Cidade dos Funcionários – Fortaleza – CE, constando o responsável JOSE IRANDSON BEZERRA, com a natureza jurídica construção civil – pessoa física;

Desta forma, o Recorrente formalizou no INSS a matrícula CEI nº 50.005.64843/61 do imóvel na data de 19.12.2001.

Não obstante, para determinarmos a data de início da obra, observemos o art. 482, § 2º da IN MPS/SRP nº 3/2005 acerca da decadência na construção civil:

Art. 482. O direito de a Previdência Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

§ 1º Cabe ao interessado a comprovação da realização de parte da obra ou da sua total conclusão em período abrangido pela decadência.

§ 2º Servirá para comprovar o início da obra em período decadencial um dos seguintes documentos, contanto que tenha vinculação inequívoca à obra e seja contemporâneo do fato a comprovar, considerando-se como data do início da obra o mês de emissão do documento mais antigo: *(Nova redação dada pela IN MPS/SRP nº 20, de 11/01/2007)*

Redação original: § 2º Servirá para comprovar a realização da obra em período decadencial, e apenas para o mês ou os meses a que se referir, um dos seguintes documentos, contanto que tenha vinculação inequívoca à obra e seja contemporâneo do fato a comprovar:

I - comprovante de recolhimento de contribuições sociais na matrícula CEI da obra;

II - notas fiscais de prestação de serviços;

III - recibos de pagamento a trabalhadores;

IV - comprovante de ligação de água ou de luz;

V - notas fiscais de compra de material, nas quais conste o endereço da obra como local de entrega;

VI - ordem de serviço ou autorização para o início da obra, quando contratada com órgão público;

VII - alvará de concessão de licença para construção.

Desta forma, observando-se o rol de documentos anexados aos autos pelo Recorrente, às fls. 53 (Alvará de Construção, nº 16219) e às fls. 58 a 76 (Recibos, Notas Fiscais e Pedidos de Orçamento, emitidos em 1993), os quais se enquadram nas hipóteses dos incisos II, V e VII do art. 482, § 2º da IN MPS/SRP nº 3/2005, infere-se que a obra realizada no endereço R. José Alves Cavalcante, 1175 – Cidade dos Funcionários – Fortaleza - CE teve início em 1992.

Desta forma, em que considera-se **o início da obra em 1992 para a matrícula CEI nº 50.005.64843/61.**

Da data de término da obra.

Para determinarmos a data de início da obra, observemos o art. 482, § 3º da IN MPS/SRP nº 3/2005 acerca da decadência na construção civil:

Art. 482. O direito de a Previdência Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

§ 3º A comprovação do término da obra em período decadencial dar-se-á com a apresentação de um ou mais dos seguintes documentos:

I - habite-se, Certidão de Conclusão de Obra - CCO;

II - um dos respectivos comprovantes de pagamento de Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU, em que conste a área da edificação;

III - certidão de lançamento tributário contendo o histórico do respectivo IPTU;

IV - auto de regularização, auto de conclusão, auto de conservação ou certidão expedida pela prefeitura municipal que se reporte ao cadastro imobiliário da época ou registro equivalente, desde que conste o respectivo número no cadastro, lançados em período abrangido pela decadência, em que conste a área construída, passível de verificação pela SRP;

V - termo de recebimento de obra, no caso de contratação com órgão público, lavrado em período decadencial;

VI - escritura de compra e venda do imóvel, em que conste a sua área, lavrada em período decadencial; (Nova redação dada pela IN MPS/SRP nº 20, de 11/01/2007)

Redação original: VI - escritura de compra e venda do imóvel, em que conste a sua área, lavrada em período decadencial.

VII - contrato de locação com reconhecimento de firma em cartório em data compreendida no período decadencial, onde conste a descrição do imóvel e a área construída. (Incluído pela IN MPS/SRP nº 20, de 11/01/2007)

§ 4º A comprovação de que trata o § 3º deste artigo dar-se-á também com a apresentação de, no mínimo, três dos seguintes documentos:

I - correspondência bancária para o endereço da edificação, emitida em período decadencial;

II - contas de telefone ou de luz, de unidades situadas no último pavimento, emitidas em período decadencial;

III - declaração de Imposto sobre a Renda comprovadamente entregue em época própria à Secretaria da Receita Federal, relativa ao exercício pertinente a período decadencial, na qual conste a discriminação do imóvel, com endereço e área;

IV - vistoria do corpo de bombeiros, na qual conste a área do imóvel, expedida em período decadencial;

V - planta aerofotogramétrica do período abrangido pela decadência, acompanhada de laudo técnico constando a área do imóvel e a respectiva ART no CREA.

§ 5º As cópias dos documentos que comprovam a decadência deverão ser anexadas à DISO.

§ 6º A falta dos documentos relacionados nos §§ 3º e 4º, poderá ser suprida pela apresentação de documento expedido por órgão oficial ou documento particular registrado em cartório, desde que seja contemporâneo à

decadência alegada e nele conste a área do imóvel .
(Incluído pela IN MF/RFB nº 829, de 20/03/2008)

Com isso, percebe-se que o Recorrente quando da apresentação da documentação em Anexo aos autos, às fls. 30 a 32, e às fls. 53 a 79, **não demonstrou faticamente, nos termos do art. 482, §§ 3º, 4º da IN MPS/SRP nº 3/2005, que a data de término da obra ocorreu em 1992 ou em 1993, conforme o alegado.**

Com isso, 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, nos termos do art. 33, § 4º, da Lei 8.212/1991, com a redação à época do fato gerador:

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

(...)

§ 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. (gn)”

Desta forma, **considera-se a data de término em 29.12.2006**, conforme o descrito no ARO emitido pela Auditoria-Fiscal, às fls. 13 e 14, onde **a área residencial considerada para os fins de tributação** por aferição indireta foi de 257,00 m², enquanto que os recolhimentos efetuados pelo sujeito passivo na competência 06/2002 foram aptos a regularizar 66,47 m² da área total, **restando a regularizar 190,53 m²**.

Então, considerando-se que:

O período do débito, conforme o Relatório Discriminativo Sintético de Débito - DSD, às fls. 05, é 12/2006.

O Recorrente teve ciência da NFLD no dia 31.01.2007, conforme o Aviso de Recebimento – AR nº 56143083-5 BR, às fls. 21.

A data de término da obra ocorre em 29.12.2006, conforme o ARO emitido pela Auditoria-Fiscal às fls. 13 e 14;

Conclui-se que **não prospera a argumentação do Recorrente pois não ocorre, para a hipótese, o instituto da decadência**, nos termos do Código Tributário Nacional, pois a ciência da NFLD ocorre em 31.01.2007 e o período do débito é na competência 12.2006.

DO MÉRITO.

DA MULTA DE MORA

Esta Colenda Turma de Julgamento vem se posicionando reiteradamente, por maioria, em relação ao recálculo dos acréscimos legais, para que se **recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte:**

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal.

Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Ressalva-se a posição do Relator, posição vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma **de juros de mora** (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) **e da multa de ofício** (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, rejeitar a **PRELIMINAR suscitada, NO MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para que se recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro