



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10469.724428/2014-10
ACÓRDÃO	2003-006.734 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JULIANA CAMARA RODRIGUES DE SOUSA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS.

São devidas as contribuições previdenciárias, cota patronal, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados que prestaram serviços na obra de construção civil.

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL DE RESPONSABILIDADE DE PESSOA FÍSICA. ARBITRAMENTO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. SUJEIÇÃO PASSIVA CORRETA.

A pessoa física, proprietária do imóvel, dona da obra ou executora da obra de construção civil, é responsável pelo pagamento de contribuições em relação à remuneração paga, devida ou creditada aos segurados que lhe prestam serviços. O salário de contribuição decorrente de obra de construção civil de responsabilidade de pessoa física será apurado com base na área construída constante no projeto e no padrão da obra.

CONSTRUÇÃO CIVIL. PESSOA FÍSICA. EMPREITEIRAS. SUBEMPREITEIRAS. GFIP. COMPROVAÇÃO. RECOLHIMENTO.

Nas obras de construção civil de pessoa física, para que sejam aproveitadas as remunerações de empreiteiras e subempreiteiras, é necessário apresentar, entre outros documentos, a GFIP na qual tenham sido declarados valores que tenham vinculação inequívoca com a obra em questão, bem como o comprovante do recolhimento integral dessas contribuições declaradas

ALEGAÇÕES CONFISCO. NÃO CONHECIMENTO. SUMULA 2 DO CARF.

Não devem ser conhecidas as alegações de inconstitucionalidade abordadas na defesa, tendo em vista entendimento já consolidado na Sumula CARF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das questões constitucionais, e na parte conhecida, rejeitar as preliminares, e no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Fernanda Melo Leal – Relator

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisco Ibiapiano Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Fernanda Melo Leal e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo dos Autos de Infração de Obrigações Principais, relativos à regularização de obra de construção civil matrícula CEI nº 70.013.27631/66, que se referem às contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social, contribuição patronal e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), AIOP DEBCAD nº 51.061.339-0, à contribuição dos empregados, AIOP DEBCAD nº 51.061.340-3, e às contribuições destinadas a outras entidades (FNDE - SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA, SENAI, SESI, SEBRAE), AIOP DEBCAD nº 51.061.341-1, incidentes sobre a remuneração da mão de obra aplicada na obra de construção civil de responsabilidade da autuada, no imóvel situado à rua Rio Guaíba 7694, Cidade Satélite, Pitimbu, Natal-RN, com área construída e não regularizada de 743,15 m2.

Foi emitido o Mandado de Procedimento Fiscal nº 0420100.2014.00411, com vistas a constituir o respectivo crédito previdenciário, tendo sido solicitada a apresentação de uma série

de documentos. O Termo de Início de Procedimento Fiscal –TIPF (intimando à apresentação da documentação necessária à verificação do regular cumprimento das obrigações previdenciárias) foi encaminhado via postal com data de recebimento em 03/07/2014.

Foi encaminhado Termo de Intimação Fiscal nº 1 solicitando esclarecimentos por escrito quanto às áreas do imóvel ora fiscalizado, tendo sido apresentada resposta pelo contribuinte.

Da análise dos documentos constantes nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil ou apresentados pelo contribuinte, verificou-se que:

- Na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física, anocalendário 2009 de Juliana Câmara Rodrigues de Sousa não foi declarado nenhum imóvel relativo ao endereço supracitado.
- Na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física, dos anos-calendários 2010, 2011, 2012 e 2013 de Juliana Câmara Rodrigues de Sousa foi declarada uma casa no respectivo endereço com menção à construção de 5 lojas para transformação em prédio comercial sem indicação de áreas.
- A Escritura Pública de Compra e Venda folhas 1 a 2v do livro nº 109, datada de 19 de abril de 2007 refere-se ao imóvel consistente de 1 casa residencial nº 7694 na Rua Rio Guaíba, Cidade Satélite, Pitimbu, Natal-RN.
- A Escritura Pública de Compra e Venda supracitada apresenta como outorgada compradora Juliana Câmara Rodrigues de Sousa à qual teve como interveniente assistente Nironaldo Câmara de Sousa na qualidade de genitor, haja vista a capacidade relativa da mesma para prática de atos jurídicos à época.
- A Certidão de Quitação do ITIV nº 101148070, datada de 17 de abril de 2007, tendo como adquirente Juliana Câmara Rodrigues de Sousa apresenta área unitária de 209,66 m2 para imóvel situado na Rua Rio Guaíba Cidade Satélite, Pitimbu, Natal-RN.
- As Certidões Narrativas Genéricas nº 20130141830 emitidas pela Prefeitura Municipal de Natal apresentam as seguintes informações:
 - a) Em 02/06/2004 a área construída do imóvel foi alterada para 209,66 m2.
Em 09/05/2007 o referido imóvel foi transferido para Juliana Câmara Rodrigues de Sousa. Em 06/06/2012 a área construída passou para 644,76 m2.
 - b) Para o referido imóvel constam ainda 5 registros no cadastro imobiliário de área de edificação de 61,61 m2 em 06/06/2012.
 - c) A Anotação de Responsabilidade Técnica- ART nº E00148629 apresentada referente ao imóvel em tela teve como contratante da obra ou serviço a autuada Juliana Câmara Rodrigues de Sousa e como contratada a profissional, engenheira civil, Maria Jailene Franco de Carvalho e foi assinada em 08/09/2009.

- d) Não foi apresentada a Certidão de Características nem o Habite-se para imóvel.
- e) Não foram apresentadas as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP e Guias de Pagamento da Previdência Social - GPS com vinculação inequívoca ao respectivo imóvel.
- f) Foi apresentado um contrato de prestação de serviços entre Nironaldo Câmara de Sousa como contratante e a empresa J & L Construção e Serviços Ltda na condição de contratada, assinado em 08/06/2009.
- g) Foi realizada consulta ao Conselho Regional de Engenharia e Agronomia e verificado que a empresa J & L Construção e Serviços Ltda não se encontra registrada nesse Conselho.
- h) Foi realizada consulta ao Conselho Regional de Arquitetura e Urbanismo e verificado que a empresa J & L Construção e Serviços Ltda não se encontra registrada nesse Conselho.
- i) Foram apresentados contratos de locação de materiais, recibos de pagamentos, notas fiscais e documentos de cotação de materiais em nome de Nironaldo Câmara de Sousa, referente a serviços prestados em construção de imóvel no endereço da obra com datas compreendidas entre junho/2009 e junho/2011.
- j) Em diligência ao local do imóvel verificou-se que o pavimento térreo compreende a lojas comerciais e os três pavimentos superiores correspondem a apartamentos para uso residencial, ocorrendo, dessa forma, a preponderância de área residencial.
- k) Em resposta do contribuinte aos esclarecimentos solicitados em Termo de Intimação Fiscal nº 1 o contribuinte informa que o imóvel:
- é composto de 30 quitinetes de 24,75 m², nos 3 andares superiores e 5 salas comerciais de 60 m² cada, no térreo; a área construída do pavimento térreo (salas comerciais é de 300,29 m²;
 - a área construída dos 3 pavimentos superiores (quitinetes) é de 339,43 m² em cada pavimento, totalizando 1.018,29 m², conforme projeto apresentado;
 - a área total construída de todos os pavimentos é de 1.318,58 m² conforme projetos;

Informa que no caso de obra sob a responsabilidade de pessoa física, a apuração da base de cálculo das contribuições sociais é sempre por aferição indireta e que o responsável pela regularização do imóvel deve promovê-la mediante a apresentação da Declaração e Informação sobre Obra de Construção Civil (DISO), acompanhada dos elementos que comprovem as afirmações nela prestadas, o que não foi feito pela contribuinte ora fiscalizada.

Para efeito de enquadramento, a obra foi classificada como "projeto edifício residencial", face à preponderância de área residencial, R8, para projeto residencial multifamiliar até 10 pavimentos, padrão baixo e tipo 11 (onze), alvenaria.

O período da obra considerado corresponde ao que foram encontrados documentos fiscais referentes à obra entre junho/2009 e junho/2011.

A apuração do débito levou em conta a área não regularizada correspondente à diferença entre a área total construída constante nas Certidões Narrativas Genéricas emitidas pela Prefeitura Municipal de Natal e a área construída já regularizada ou decadente, demonstrada conforme abaixo:

Area Construída total existente(1):	644,76 m ²
Area Construída existente(2):	61,61 m ²
Area Construída existente(3):	61,61 m ²
Area Construída existente(4):	61,61 m ²
Area Construída existente(5):	61,61 m ²
Area Construída existente(6):	61,61 m ²
Area total construída (7)=(1)+(2)+(3)+(4)+(5)+(6):	952,81 m ²
Area Construída decadente/regularizada(8):	209,66 m ²
Area construída não regularizada (9)=(7)-(8):	743,15 m ²

Considerou ainda a área não regularizada correspondente à diferença entre a área total construída constante nos projetos apresentados pelo contribuinte e àquelas constantes nas Certidões Narrativas Genéricas emitidas pela Prefeitura Municipal de Natal, demonstrada conforme abaixo:

Area Construída existente nos projetos(1):	1.318,58 m ²
Area Construída nas Certidões Narrativas(2):	952,81 m ²
Area construída não regularizada (3)=(1)-(2):	365,77 m ²

Informa a Fiscalização que o contribuinte não declarou os fatos geradores das contribuições previdenciárias na GFIP, o que constitui, em tese, crime contra a Seguridade Social previsto no art. 337-A, inciso III, do Código Penal Brasileiro, o que ensejou Representação Fiscal para Fins Penais à autoridade competente.

Dentro do prazo regulamentar, o interessado interpôs impugnação, articulando os seguintes fatos e fundamentos jurídicos, em síntese:

Nulidade. Erro na identificação do sujeito passivo (art 134, I do CTN).

Descumprimento do devido processo legal. Cerceamento de defesa. Não apresentação da fundamentação da pretensa responsabilidade solidária.

Mérito. Desconsideração da pretensa responsabilidade solidária da autuada (art 135 do CTN). A falta de registro no CREA não torna ilegítima a construção civil.

Busca da verdade material. Omissão. Pedido de diligência.

Nulidade do procedimento de aferição indireta.

Nulidade da multa de 75% que seria confiscatória (art 150, IV da CF/88). Princípio da proporcionalidade.

Ao final, requer a nulidade do Auto de Infração e que se adote as seguintes providências:

que acate o erro na identificação do sujeito passivo (considerando a redação do art. 134, I, do CTN, autuada de menor à data da autuação;

que desconsidere a pretensa responsabilidade solidária da autuada (art 135 do CTN) porque não subsumida à espécie;

realização de diligência, para que a fiscalização verifique junto às empresas contratadas a ocorrência de pagamento e de declaração em GFIP, evitando-se dupla tributação (contratante/contratadas);

que anule o procedimento fiscal de aferição indireta, pelo vício insanável, pelos motivos fáticos, jurídicos e jurisprudenciais dissertados;

que anule a multa confiscatória de 75%;

que acate tudo o mais que consta desta impugnação, evitando a litigante de ingressar em juízo;

Junta aos autos os seguintes documentos da empresa J. & L. Construção e Serviços Ltda. – EPP: ficha cadastro pessoa jurídica; certidão conjunta negativa; ART - CONFEA/CREA-RN e uma tela da RFB, contendo os dados do processo.

A DRJ, na análise da peça impugnatória, manifesta seu entendimento no seguinte sentido:

Satisfeita a tempestividade e presentes os demais pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento da impugnação.

Anulação do auto de infração. Erro na identificação do sujeito passivo. Autuada era menor à data da autuação. Foi malferido o devido processo legal. Discricionariedade.

Sem razão a alegação da Impugnante de que houve erro na identificação do sujeito passivo, ao ter sido autuada uma pessoa relativamente incapaz e que o artigo 134, I do CTN estabelece que a responsabilidade deveria ser do seu pai.

Em que pese a impugnante tenha nascido em 11/08/1990 (fls. 26 e 107) e tenha adquirido o título de propriedade do imóvel, objeto do lançamento das contribuições, com a assistência de seu pai, em 19/04/2007 (às fls. 29), quando ainda era relativamente capaz, a ciência do lançamento em tela ocorreu apenas em 04 de setembro de 2014 (às fls. 103), quando a menoridade da autuada já tinha cessado, estando ela apta à prática de todos os atos da vida civil, nos termos do art 5º do Código Civil Brasileiro, litteris.....

Assim, não há falar que o lançamento deveria ter como sujeito passivo o pai da autuada, nos termos do artigo 134, I do CTN, pois à época da sua lavratura a autuada já tinha adquirido a maioridade.

Também não procede o fundamento da defesa, segundo o qual a responsabilidade solidária do artigo 135 do CTN não pode ser assumida pela autuada por ser menor e porque não infringiu contrato social ou estatuto (inciso III do mencionado artigo).

Neste aspecto, como visto, ao tempo da ciência do lançamento a impugnante já era maior. Além disso, na espécie, é certo que a responsabilidade da autuada não decorreu de descumprimento de nenhum contrato social (art 135, do CTN), porém subsiste a sua responsabilidade, pelo fato de ser pessoa física proprietária do imóvel em tela, o que gera a sua situação jurídica de sujeito passivo da obrigação tributária, já que sua obrigação decorre de disposição expressa de lei.

Com efeito, de acordo com o artigo 121 do Código Tributário Nacional, o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, podendo se enquadrar nessa condição o contribuinte, (quem possui relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador) ou o responsável (por expressa disposição de lei), *litteris*....

Neste compasso, quanto à responsabilidade pela matrícula da obra de construção civil e pelas respectivas obrigações previdenciárias, estabelece a Instrução Normativa nº 971, de 13 de novembro de 2009, vigente à época da ocorrência dos fatos, que são responsáveis pelas obrigações previdenciárias decorrentes de execução de obra de construção civil o proprietário do imóvel e o dono da obra, *verbis*....

Consoante o art 322 da Instrução Normativa nº 971/2009, considera-se proprietário do imóvel a pessoa física ou jurídica detentora da propriedade do imóvel.

De acordo com o parágrafo único do art 325, acima, a pessoa física, dona da obra ou executora da obra de construção civil, é responsável pelo pagamento de contribuições em relação à remuneração paga, devida ou creditada aos segurados que lhe prestam serviços.

Ademais consta ainda dos autos (às fls. 49) que a Impugnante contratou a profissional, engenheira civil, Maria Jailene Franco de Carvalho (Anotação de Responsabilidade Técnica- ART nº E00148629, assinada em 08/09/2009, quando já tinha adquirido a maioridade), para projeto e execução de obra de construção, cujo contrato tinha como resumo “Projeto e execução arquitetônico, execução de estrutura, instalação hidrossanitária, rede de águas pluviais e proteção contra incêndio e catástrofe para construção de um prédio atividades mistas (comercial e residencial) multifamiliar com área 979,15 m2 , seguindo todas as normas da ABNT e legislação específica de acessibilidade.”

Portanto, conclui-se que a autuada, que detém o título de proprietária do imóvel em tela, é portanto também responsável pela matrícula e pelas obrigações previdenciárias, conforme relatado pela Fiscalização.

Ultrapassado também o argumento de que os dispositivos legais que fundamentam a aferição indireta (o art. 33 da Lei 8.212/91 c/c a Instrução Normativa nº RFB 971/2009) não arrimam a responsabilidade solidária (sic) da autuada, sob o fundamento de que o CTN (art. 146, b) exigiria lei complementar.

É que, na espécie, não se trata de se estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária especialmente sobre obrigação e lançamento, que requer lei complementar, nos termos do CTN (art. 146, b) para que seja exigível o tributo.

Com efeito, o fato gerador da obrigação tributária em tela tem seu fundamento jurídico constitucional insculpido na alínea “a”, no inciso I e no caput do artigo 195, da Constituição Federal (com as alterações da Emenda Constitucional nº 20) e como base legal o art. 22, I e II c/c §§ 3º e 4º do art. 33 da Lei 9.212./91.

Segundo o mencionado dispositivo constitucional, a Seguridade Social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, mediante recursos provenientes, entre outras fontes, das contribuições sociais do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada, incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho, pagos ou creditados a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

Pelas razões acima, evidente que não procede a alegação que a autoridade fiscal pautou-se na discricionariedade e não em um ato vinculado e que infringiu o devido processo legal. Também sem razão a Impugnante ao afirmar que o motivo da autuação, conforme item 701 da FLD teria sido uma presunção hominis de falta de pagamento, de declaração ou declaração inexata das contribuições previdenciárias.

É que, conforme visto, o lançamento fiscal teve como suporte legal a Constituição e a legislação vigente, pautando-se em atividade vinculada, nos termos do parágrafo único do art 142 do CTN e não em uma presunção. O mencionado item 701 da FLD (às fls. 10) se refere à fundamentação legal da aplicação de multa de ofício de 75% sobre a contribuição em razão de falta de pagamento, não se tratando de uma presunção hominis que teria dado ensejo à autuação.

Alega ainda a impugnante que no lançamento tributário em lide, não consta indicação da responsabilidade solidária (sic) nem seu enquadramento legal, o que afronta o artigo 10, incisos III - descrição do fato - e IV - disposição legal infringida - do PAF - Decreto nº 70.235/72. Que este fato constitui prejuízo irreparável ao contraditório e à ampla defesa, apesar de terem sido apresentados os documentos que comprovam as supostas responsabilidades das pessoas jurídicas e autoras das obras de construção civil, item 7.6, relação de anexos ao Relatório Fiscal dos Autos de Infração, o que tipificaria nulidade a teor do artigo 59, II, do Decreto nº 70.235/72.

Neste aspecto também sem razão a Impugnante. No lançamento não consta a indicação da responsabilidade solidária porque na espécie não se trata de responsabilidade solidária, como será explicado no tópico seguinte que trata especificamente deste ponto, mas de responsabilidade do proprietário ou dono da obra de construção civil pelas obrigações decorrentes da realização da obra.

Conforme visto, relatou a fiscalização (às fls 27) que a pessoa física quando proprietária do imóvel, incorporadora ou dona de obra de construção civil é equiparada à empresa para fins de cumprimento de obrigações previdenciárias, em relação a segurado que lhe presta serviços. Relatou ainda que a pessoa física, dona da obra ou executora da obra de construção civil, é responsável pelo pagamento de contribuições em relação à remuneração paga, devida ou creditada aos segurados que lhe prestam serviços na obra, na mesma forma e prazos aplicados às empresas em geral.

Consta no Relatório Fiscal que no caso de obra sob a responsabilidade de pessoa física, a apuração da base de cálculo das contribuições sociais é feita sempre por aferição indireta e que o responsável pela regularização do imóvel deve promovê-la mediante a apresentação da Declaração e Informação sobre Obra de Construção Civil (DISO), acompanhada dos elementos que comprovem as afirmações nela prestadas, o que não foi feito pela contribuinte ora fiscalizada, devidamente identificada como proprietária do imóvel.

Apontou também o Relatório Fiscal - nos Fundamentos Legais do Débito - FLD (às fls. 9/10) - que as contribuições sociais cobradas têm como base legal o art. 22, I e II da Lei 8.212/91, sendo que a aferição indireta tem fundamento nos §§ 3º, 4º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212/91. No bojo do Relatório Fiscal informou que a aferição indireta da contribuição previdenciária de obra de construção civil segue ainda os preceitos dos arts. 342 a 379 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, onde se busca a remuneração da mão-de-obra empregada a partir do cálculo de seu custo global, através do produto do valor do metro quadrado da edificação, conforme tabela do Sinduscon (Sindicato da Indústria da Construção Civil). Consta ainda no Relatório FLD, a indicação das seguintes bases legais da aferição indireta: art 148 do CTN e artigos 231, 234 e 235 do Decreto 3.048/1999.

Ante o exposto, diferentemente do alegado pela Impugnante, constato que foram devidamente demonstrados tanto a descrição dos fatos, quanto a capitulação legal do dispositivo infringido, em obediência ao artigo 10, incisos III e IV do PAF - Decreto nº 70.235/72, não ocorrendo discricionariedade, e tampouco prejuízo ao contraditório e à ampla defesa.

Pelas razões acima, não acato os fundamentos da defesa da impugnante quanto à existência de erro na identificação do sujeito passivo ou de cerceamento do direito de defesa que dê ensejo ao cancelamento do Auto de Infração, e assim entendo que não há falar em nulidade do lançamento já que este encontra-se em conformidade com o art. 142 do CTN, quanto aos seus requisitos básicos formais,

bem como com o art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e com o art. 37, da Lei nº 8.212 de 1991.

Mérito. Responsabilidade das empresas contratadas. A falta de registro no CREA não torna ilegítima a construção civil. Desconsideração da pretensa responsabilidade solidária da autuada (art 135 do CTN). Omissão. Busca de Verdade Material. Diligência.

Alega a impugnante que os responsáveis pelos recolhimentos das contribuições seriam as empresas contratadas para a execução dos serviços, J & L Construção e Serviços Ltda, ROD Rental Locação, Via Norte Comércio Ferragens Ltda, Polimix Concreto Ltda e Comercial Gerdal, com amparo no contrato firmado por Juliana, à época relativamente capaz, com a assistência do seu genitor Nírolando Câmara de Souza.

Acrescenta que a existência da Anotação de Responsabilidade Técnica -ART seria suficiente para o enquadramento como construtora da empresa J & L Construtora.

Aduz que a falta de registro no CREA/ RN da J & L Construções produz outros efeitos e por si só não torna ilegítima a construção civil em questão pois existe ART, conforme Resolução do CONFEA e alega que no Relatório Fiscal não há nenhuma contestação ao ART.

De acordo com o artigo 322 da INSTRUÇÃO NORMATIVA 971/2009 a empresa construtora está conceituada como a pessoa jurídica legalmente constituída, cujo objeto social seja a indústria de construção civil, com registro no CREA ou no CAU. Neste aspecto, vale ressaltar que a simples apresentação de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART não é condição suficiente para enquadrar a empresa neste conceito legal.

Consta ainda na referida Instrução Normativa que o contrato de construção civil ou contrato de empreitada (também conhecido como contrato de execução de obra, contrato de obra ou contrato de edificação) pode ser de dois tipos: empreitada total ou parcial.

O primeiro deles – empreitada total, é assim considerado quando celebrado exclusivamente com empresa construtora, definida no inciso XIX, 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 fornecimento de material.

O segundo – empreitada parcial, é aquele 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, litteris...

Além disso, conforme o inciso I do § 2º do mencionado art. 322 da Instrução Normativa nº 971/2009, receberá tratamento de empreitada parcial, a contratação de empresa não registrada no CREA ou no CAU, litteris:

A parte final do art 325 da Instrução Normativa nº 971 de 2009 dispõe que para que seja responsabilizada pelas obrigações previdenciárias decorrentes de execução de obra de construção civil a empresa deve ser construtora...

De sua parte, trouxe aos autos a Fiscalização os seguintes documentos: um contrato de prestação de serviços entre Nironaldo Câmara de Sousa como contratante e J & L Construção e Serviços Ltda na condição de contratada, assinado em 08/06/2009; consulta ao Conselho Regional de Engenharia e Agronomia, onde consta que a empresa J & L Construção e Serviços Ltda não se encontra registrada nesse Conselho; consulta ao Conselho Regional de Arquitetura e Urbanismo onde consta que a referida empresa não se encontra registrada nesse Conselho; contratos de locação de materiais, recibos de pagamentos, notas fiscais e documentos de cotação de materiais em nome de Nironaldo Câmara de Sousa, referentes a serviços prestados em construção de imóvel no endereço da obra com datas compreendidas entre junho/2009 e junho/2011; Anotação de Responsabilidade Técnica -ART nº E00148629, referente ao imóvel em tela que teve como contratante da obra ou serviço a autuada Juliana Câmara Rodrigues de Sousa e como contratada a profissional, a engenheira civil, Maria Jailene Franco de Carvalho, assinada em 08/09/2009.

A partir dos documentos acima verifica-se que nenhuma das empresas apontadas pela Impugnante como supostas responsáveis pelas contribuições previdenciárias (J & L Construção e Serviços Ltda, ROD Rental Locação, Via Norte Comércio Ferragens Ltda, Polimix Concreto Ltda e Comercial Gerdal) estariam enquadradas no conceito de empresa construtora. Ou seja, pessoa jurídica legalmente constituída, cujo objeto social seja a indústria de construção civil, com registro no CREA ou no CAU, conforme o caso, de acordo com o artigo 322 da Instrução Normativa nº 971/2009.

Neste diapasão, tais empresas também não poderiam ser consideradas responsáveis pelas obrigações previdenciárias decorrentes de execução de obra de construção civil, por não ser empresa construtora (parte final do art 325 da Instrução Normativa nº 971 de 2009).

Nem tampouco estariam estas empresas aptas à execução de contrato de construção civil de empreitada total. É que tais contratos teriam que ser celebrados exclusivamente com empresa construtora, definida no inciso XIX, do art 322 da mencionada INSTRUÇÃO NORMATIVA 971/2009, (e ficou demonstrado nos autos que elas não se enquadram neste conceito). Em decorrência, não poderiam assumir 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 fornecimento de material, como dispõe a alínea “a” do art. XXVII do art. 322 da mencionada Instrução Normativa nº 971/2009.

Quanto aos Acórdãos do STJ, apontados pela Impugnante enfocando o tema da Responsabilidade Solidária entre prestador e tomador de serviços, onde se reprime a forma de constituição do crédito tributário perpetrada pela Administração Tributária, que teria arbitrado indevidamente o lançamento sem que tivesse fiscalizado a contabilidade da empresa prestadora dos serviços de mão de obra, ressalte-se que em regra as decisões administrativas não se vinculam às decisões judiciais, já que estas não possuem efeito vinculante.

Alega ainda a Impugnante que caberia à Fiscalização verificar a existência de recolhimentos nas empresas contratadas e que no caso em tela as tomadoras de serviços (sic) não foram sequer intimadas a apresentar documentos. Que o Fisco não verificou os registros das empresas contratadas, para decidir em qual pessoa (física ou jurídica) deveria incidir a tributação e que poderá vir a ocorrer dupla tributação, já que as obrigações previdenciárias das empresas contratadas estariam sendo cobradas em duplicidade (tanto dessas empresas quanto da impugnante no auto de infração em tela).

Sem razão a Impugnante.

Conforme visto no tópico anterior, o responsável pelas obrigações previdenciárias decorrentes de execução de obra de construção civil é o proprietário do imóvel, nos termos do art 325 da Instrução Normativa nº 971/2009 e não as empresas apontadas como responsáveis, que sequer estão enquadradas no conceito legal de construtora (parte final do art 325 da Instrução Normativa nº 971 de 2009).

Quanto ao alegado aproveitamento de supostos pagamentos realizados pelas empresas construtoras e à suposta dupla tributação, ressalte-se que nas obras de construção civil de pessoa física, para que fossem aproveitadas tais remunerações de empreiteiras e subempreiteiras, seria necessário apresentar, entre outros documentos, a GFIP na qual tivessem sido declarados valores com vinculação inequívoca à obra em questão, bem como o comprovante do recolhimento integral dessas contribuições declaradas ...

Da análise dos autos verifica-se que a autuada apresentou alguns documentos da empresa J. & I. Construção e Serviços Ltda. – EPP (ficha cadastro pessoa jurídica; certidão conjunta negativa; ART - CONFEA/CREA-RN e uma tela da RFB, contendo os dados do processo). Entretanto não foi apresentada GFIP vinculada ao CEI da obra, nem tampouco os comprovantes do recolhimento integral das contribuições constantes destas GFIP, supostamente pagas por terceiros (mão de obra terceirizada), empresas construtoras, empreiteiros ou subempreiteiros, em conformidade ao disposto no § 1º, inciso II, do art. 355 da Instrução Normativa nº 971, de 2009.

Embora não seja exigida a comprovação de entrega da GFIP no caso de remuneração da mão de obra própria quando se trata de obra de responsabilidade de pessoa física (parte final do inciso II do art. 354 da IN/RFB nº 971/2009), a Fiscalização acrescentou que não foram apresentadas tampouco

quaisquer GPS com vinculação inequívoca à respectiva matrícula CEI do imóvel (parte inicial do inciso II do art. 354 da IN/RFB nº 971/2009).

Logo, não há falar em aproveitamento de supostos pagamentos realizados pelas empresas construtoras, nem em dupla tributação.

De outro giro, ressalte-se, conforme relatado pela Fiscalização, que a pessoa física quando proprietária do imóvel ou dona de obra de construção civil é equiparada à empresa para fins de cumprimento de obrigações previdenciárias, em relação ao segurado que lhe presta serviços. Destarte, tinha obrigação de manter em arquivo, por empresa contratada, em ordem cronológica, à disposição da RFB, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária, as correspondentes notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de serviços, assim como cópias das GFIP e não o fez, verbis....

Alegou ainda a Impugnante a omissão da Fiscalização na busca pela verdade em relação a existência de supostos recolhimentos relativos à obra pelas empresas contratadas e postulou a realização de diligência para verificação desses recolhimentos, assim como para evitar a cobrança em duplicidade.

Conforme levantado pela fiscalização (às fls. 25), não foram apresentadas quaisquer GFIP ou GPS com vinculação inequívoca ao respectivo imóvel. Em Pesquisa ao Sistema da RFB, verificou-se também que não consta nenhuma GFIP ou GPS relacionada ao CEI nº 70.013.27631/66, referente à obra de construção civil em tela.

Desnecessária portanto a realização de diligência, com vistas a produção de novas provas, já que os autos contêm todos os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador, conforme previsto no art. 18 do Decreto nº 70.235/72, nos seguintes termos....

Não acolho assim as razões da Impugnante quanto à alegada necessidade de diligência para verificação desses supostos recolhimentos nas empresas contratadas.

Quanto à tese da defesa de que só haveria responsabilidade solidária, não responsabilidade pessoal da proprietária da obra, se houvesse conluio comprovado entre a contratante e o contratado e que quando não houvesse conluio, as contribuições deveriam ser lançadas por aferição indireta na empresa executora da obra também não prospera. Conforme visto, nos termos do art 325 da Instrução Normativa 971/2009, a responsabilidade do proprietário do imóvel independe de conluio comprovado com o contratado.

O mesmo se diga, em relação à alegação de que a pessoa física da autuada nunca incorporou, construiu, foi sócia, diretora ou incorporadora de nenhuma das empresas responsáveis pela construção civil em questão, em contraponto com o item 5.1 do Relatório Fiscal e que, in casu tratar-se-ia de interpretação extensiva com o objetivo puro e simples de justificar a aferição, cujo desideratum seria contra legis. Conforme visto, nos termos do art. 325 da Instrução Normativa nº

971/2009, a responsabilidade da autuada decorre do fato de ser a proprietária do imóvel (parte inicial do mencionado item 5.1 do Relatório Fiscal).

Ante o exposto não acolho as razões da Impugnante para que seja desconsiderada a responsabilidade da autuada nos Autos de Infração deste processo e para que a fiscalização verifique junto às empresas prestadoras de serviços apontadas a ocorrência de pagamento e de declaração em GFIP das contribuições relativos ao imóvel em tela.

Aferição Indireta.

Alega a impugnante que a fiscalização escolheu o caminho mais curto, ao arbitrar por aferição indireta as contribuições pretensamente devidas pela impugnante.

Aponta decisão da DRJ/Curitiba indicando que este método só se admite no caso de falta ou apresentação de documentação deficiente relacionada com a contribuição.

Aduz que a jurisprudência (TRF da 1ª. Região) indica em que circunstâncias pode ser usada aferição indireta, apresentando decisão que anula NFLD lançada em empresa com aferição indireta das contribuições previdenciárias quando a empresa tinha escrituração contábil regular e apresentado documentos solicitados;

Não prosperam os argumentos do Impugnante.

Quanto às decisões judiciais e administrativas apontadas pela defesa, repise-se que as Delegacias de Julgamento da RFB, em regra, não se vinculam às decisões mencionadas, já que estas não possuem efeito vinculante.

Em relação ao método da aferição indireta, tanto a obra de construção civil de pessoa física, como a obra de construção civil de responsabilidade de pessoa jurídica que não possui contabilidade formalizada ou que está dispensada de sua apresentação se submetem ao procedimento de aferição indireta.

Ou seja, a obra de responsabilidade de pessoa física, sempre será regularizada por arbitramento. Com relação à obra de construção civil de pessoa jurídica, quando a fiscalização não dispuser de todos os meios para apurar a base de cálculo das contribuições previdenciárias, essa será apurada indiretamente, resultando no lançamento por arbitramento.

O amparo legal para efetuar a aferição indireta na construção civil, encontra-se especialmente disposto no § 4º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, segundo o qual, na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo, 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, de acordo com critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo ao proprietário, dono da obra, o ônus da prova em contrário, litteris....

O arbitramento também é feito quando o contribuinte, espontaneamente, solicita a regularização da obra, mediante a protocolização da Declaração e Informação Sobre Obra - DISO, na unidade de atendimento, onde são prestadas as informações que possibilitam a emissão do Aviso de Regularização de obra - ARO.

Relatou a Fiscalização que a pessoa física proprietária ou dona da obra é responsável pelo pagamento de contribuições em relação à remuneração paga, devida ou creditada aos segurados que lhe prestam serviços na obra, na mesma forma e prazos aplicados às empresas em geral.

Informou ainda a Fiscalização que o responsável pela regularização do imóvel deveria promovê-la mediante a apresentação da Declaração e Informação sobre Obra de Construção Civil (DISO), acompanhada dos elementos que comprovem as afirmações nela prestadas, o que não foi feito pela contribuinte fiscalizada.

Conforme visto anteriormente e de acordo com o item 3.2 do Relatório Fiscal, a matrícula CEI 70.013.27631/66 foi aberta de ofício pela Receita Federal do Brasil para apuração das contribuições devidas em relação ao referido imóvel, face à inércia da autuada.

Consoante item 5.7 do Relatório Fiscal, o enquadramento da obra de construção civil, no caso uma edificação, foi realizado também de ofício, de acordo com a destinação do imóvel, o número de pavimentos, o padrão e o tipo da obra, e teve por finalidade definir o CUB – Custo Unitário Básico, aplicável à obra e o procedimento de cálculo a ser adotado.

Assim, como relatado, o procedimento de aferição indireta foi o método utilizado para o cálculo da contribuição previdenciária e a devida para terceiros, incidentes sobre o imóvel objeto da autuação, pois o contribuinte não regularizou a sua obra de construção.

Nesse compasso, determina a legislação que constatada a inexistência de regularização da obra no prazo estipulado no § 5º do art. 340 da Instrução Normativa RFB nº971/2009, a unidade de atendimento que emitiu o ARO o encaminhará à programação da ação fiscal, para que seja alocado o procedimento fiscal visando ao lançamento do crédito previdenciário e a outras entidades e fundos – terceiros, verbis....

De outra parte, os documentos trazidos aos autos pela Impugnante (ficha cadastro pessoa jurídica; certidão conjunta negativa; ART - CONFEA/CREA-RN da empresa J. & L Construção e Serviços Ltda. – EPP) não demonstram ou comprovam o montante dos salários supostamente pagos na execução da obra. Portanto a Impugnante não se desincumbiu do ônus da prova.

Ante o exposto, não acolho as razões da Contribuinte, amparadas na suposta irregularidade do método da aferição indireta empregado, com vistas ao

reconhecimento da improcedência dos Autos de Infração relativos ao imóvel em tela.

Multa Confiscatória. Inconstitucionalidade. Princípio da Proporcionalidade.

A propósito da argumentação de inconstitucionalidade da multa aplicada de 75% que seria confiscatória e também estaria em desacordo com o Princípio Constitucional da Proporcionalidade, devendo ser reduzida para 20%, não compete à autoridade administrativa declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas. A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco.

Quanto à postulação de redução da multa de 75% para 20%, que atenderia ao Princípio da Proporcionalidade, não há previsão legal.

Quanto às decisões judiciais apontadas pela defesa, repise-se que as Delegacias de Julgamento da RFB, em regra, não se vinculam às decisões mencionadas, já que estas não possuem efeito vinculante.

Quaisquer discussões acerca da inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos normativos exorbitam da competência das autoridades administrativas, às quais cabe, apenas, cumprir as determinações da legislação em vigor.

Nesse sentido, preceitua o artigo 26-A do Decreto 70.235/1972:

Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou. O lançamento é uma atividade administrativa obrigatória e vinculada. Estando a Lei nº 8.212/91 e o Decreto nº 3.048/99 vigentes e eficazes, não se pode deixar de aplicá-los, conforme art. 18 da Portaria RFB nº 10.875, de 16 agosto de 2007.

Dessa forma, outra atitude não poderia ser adotada por parte da Auditoria Fiscal, pois, a atividade tributária, relação jurídica e não simples relação de poder, nos moldes do Estado Democrático de Direito, é vinculada ao princípio da legalidade. Dessa forma, verifica-se a total obediência ao comando do art. 142, do Código Tributário Nacional.

Em decorrência, não acolho as razões da Impugnante, com amparo em supostas ilegalidades, ilegalidades ou inconstitucionalidades da multa de ofício, com vistas ao reconhecimento da improcedência dos Autos de Infração, assim também quanto à redução da multa, relativos ao imóvel em tela.

Conclusão

Isto posto, considerando tudo o mais que consta nos autos voto pela improcedência da impugnação e pela manutenção do crédito tributário.

Em sede de Recurso Voluntário, a contribuinte segue solicitando seja observada a verdade material, aduz que as obrigações tributárias foram pagas e não podem ser cobradas em duplicidade, questiona a legitimidade da aferição indireta, aduz erro na identificação do sujeito passivo, ausência de responsabilidade tributária, justifica a ausência de credenciamento no CREA, aduz que a multa tem natureza confiscatória e por fim pede afastamento do lançamento na sua totalidade.

Eis o relatório.

VOTO

Conselheira Fernanda Melo Leal – Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Quanto a alegação de nulidade por erro na identificação do sujeito passivo, a meu juízo não assiste razão à Recorrente. Não há que se falar em nulidade eis que restou comprovado que, embora a contribuinte tenha adquirido a propriedade do imóvel quando relativamente incapaz, a ciência do lançamento ocorreu quando já havia atingido a maioridade, sendo plenamente capaz para os atos da vida civil, nos termos do art. 5º do Código Civil. Assim, inaplicável a responsabilidade subsidiária prevista no art. 134, I, do CTN ao seu genitor.

Rediga-se que a responsabilização direta da autuada decorre de sua qualidade de proprietária do imóvel, conforme dispõe o art. 121 do CTN c/c arts. 322 a 325 da IN RFB nº 971/2009. A contratação de engenharia civil por meio de ART comprova sua atuação direta na obra. Não se vislumbra, portanto, qualquer ofensa ao devido processo legal, tampouco discricionariedade por parte da Administração.

Concernente a inexistência de responsabilidade solidária das empresas contratadas, chancelo que inexistente a caracterização das empresas contratadas como construtoras nos termos da IN nº 971/2009, por ausência de registro no CREA ou CAU. A apresentação de ART não é suficiente para enquadramento como empresa construtora e, portanto, não desloca a responsabilidade tributária da proprietária para terceiros. A contratação foi considerada como empreitada parcial, mantendo-se a responsabilidade da dona da obra.

Além disso, como muito bem apontado no relatório e decisão de piso, não foram apresentados documentos fiscais (GFIP, GPS) vinculados ao CEI da obra capazes de comprovar o recolhimento das contribuições por parte das empresas contratadas, o que inviabiliza qualquer aproveitamento de valores e afasta a alegação de dupla tributação.

No que toca a legalidade da aferição indireta, de fato entendo que a metodologia da aferição indireta adotada pela Fiscalização encontra amparo no § 4º do art. 33 da Lei nº

8.212/91, sendo a regra aplicável nas hipóteses de obra de responsabilidade de pessoa física que não promoveu a regularização espontânea da obra por meio da DISO.

A matrícula CEI foi aberta de ofício pela RFB, e o lançamento seguiu critérios objetivos definidos em norma, com cálculo baseado na metragem da obra e no CUB, conforme a IN nº 971/2009. Inexistindo documentação regular apresentada pela contribuinte, correta a adoção da sistemática indireta. Chancelo tal inteligência na sua integralidade.

Por fim, mas não menos importante, temos a alegação de inconstitucionalidade da multa de ofício. Não compete à autoridade administrativa declarar a inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais vigentes. A multa de 75% prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, aplicada por falta de pagamento, encontra respaldo legal e não se confunde com confisco. Ademais, inexistente norma legal autorizando a redução da penalidade para 20% com base no princípio da proporcionalidade. Acrescente-se também Sumula 2 do CARF que ratifica falta de competência deste colegiado para apreciar questões constitucionais.

Diante de todo o exposto, ratifico integralmente a validade do lançamento efetuado, reconhecendo que não houve erro na identificação do sujeito passivo, que a autuada é legalmente responsável pelas contribuições previdenciárias em razão da titularidade do imóvel e da execução da obra, que as empresas contratadas não detêm a condição legal de construtora e não apresentaram documentação comprobatória de recolhimento, que a aferição indireta foi aplicada corretamente, diante da ausência de regularização espontânea e a multa de ofício aplicada é legítima, não tendo que se conhecer qualquer alegação de confisco.

Assim, conheço parcialmente do Recurso, não conhecendo das alegações de confisco consoante sumula 2 do CARF.

Na parte conhecida, rejeito as preliminares e nego provimento.

É como voto.

• CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das questões constitucionais. No mérito, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e negar provimento ao Recurso.

Assinado Digitalmente

Fernanda Melo Leal – Relator

ACÓRDÃO 2003-006.734 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10469.724428/2014-10

DOCUMENTO VALIDADO