



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 10540.721636/2011-04 |
| ACÓRDÃO | 2301-011.947 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 23 de janeiro de 2026 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | WALDIR FERREIRA OLIVEIRA |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/2011 a 30/09/2011

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL DE RESPONSABILIDADE DE PESSOA FÍSICA.

O proprietário é o sujeito passivo das contribuições sociais incidentes sobre a mão-de-obra empregada na realização de obra de construção civil.

PRAZO DECADENCIAL EM OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. ÔNUS DA PROVA DO LITIGANTE.

O sujeito passivo da obrigação tributária tem o ônus de comprovar a realização de parte da obra, ou da sua total conclusão, em período abrangido pela decadência. Os documentos idôneos para este fim estão listados no art. 390 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009.

PEDIDO DE PERÍCIA OU DILIGÊNCIA. INOBSERVÂNCIA DE FORMALIDADES. SUPRIR APRESENTAÇÃO DE PROVAS CUJO ÔNUS É DO RECORRENTE. INDEFERIMENTO.

O pedido para a realização de perícia ou diligência, que não atender às formalidades do art. 16 do Decreto 70.235, de 1972, deve ser indeferido. Também será indeferido o pedido que tenha por fim produzir prova cujo ônus é do sujeito passivo, porquanto possui, ou deveria possuir, todos os documentos e informações para comprovar as alegações recursais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, indeferir o pedido de diligência e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias – Relatora

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, André Barros de Moura (suplente integral), Carlos Eduardo Ávila Cabral, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 08-33.523, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ. A decisão de piso julgou improcedente a Impugnação apresentada contra o AUTO DE INFRAÇÃO da CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA – relativa ao ano calendário 2011.

O montante dos salários pagos pela execução da obra foi apurado por arbitramento, com base na área construída e padrão da obra constante do projeto de construção, conforme estabelece o art. 33, § 40, da Lei nº 8.212/1991 e Instrução Normativa – IN/SRP nº 03, de 14/07/2005.

Foi realizado o lançamento de ofício de crédito tributário em decorrência da ação fiscal promovida:

DEBCAD nº 51.009.154-7 - PATRONAL e RAT/SAT – Contribuição Previdenciária a cargo da empresa inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, nos termos do art. 22, I e II da Lei nº 8.212, de 1991, R\$ 10.181,01.

DEBCAD nº 51.009.155-5 - EMPREGADOS – Contribuição Previdenciária à cargo dos empregados, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas, arrecadadas nos termos do art. 30, I da Lei nº 8.212, de 1991, no valor de R\$ 3.541,23.

DEBCAD nº 51.009.156-3 - TERCEIROS - Contribuição Previdenciária sobre as remunerações pagas ou creditadas aos empregados devidas a outros fundos e entidades, no valor de R\$ 2.567,39.

O contribuinte foi intimado da lavratura do auto de infração e, tempestivamente, apresentou Impugnação nos seguintes termos, conforme relatório da decisão recorrida:

A ciência ocorreu por via postal em 09/11/2011. Em 06/12/2011 foi protocolizada impugnação ao lançamento, onde se alegou, em síntese:

- Conforme comprova a farta documentação anexada, como é o caso da Certidão Negativa de Débito, emitida em 19/09/2002, pela Prefeitura Municipal de Jequié, atestando a existência do imóvel nesse ano, o lançamento é decadente.

- Ainda para comprovar a tese de decadência, anexa recibo do pedreiro que trabalhou na obra no longínquo ano de 1991, bem como alteração contratual da empresa em que o contribuinte era sócio e funcionava no mesmo prédio da obra de construção civil objeto do lançamento.

Assim, requer a decadência do lançamento, tendo em vista que a construção do imóvel foi concluída em 1991, a realização de diligência para se certificar in loco o verdadeiro tempo de construção do imóvel e, por último, a dedução dos valores já recolhidos na matrícula CEI 04.181.04011/64, o que ocasiona bitributação.

O colegiado da primeira instância, por unanimidade de votos, manteve o lançamento do crédito tributário, conforme ementa transcrita abaixo:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/2011 a 31/09/2011

AFERIÇÃO INDIRETA. CONSTRUÇÃO CIVIL. PESSOA FÍSICA.

CUB.

O montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil de pessoa física é obtido mediante cálculo da mão de obra empregada proporcional à área construída, com a utilização das tabelas do Custo Unitário Básico – CUB divulgadas mensalmente pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil – Sinduscon.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPUGNAÇÃO.

AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO ALEGADO.

A impugnação deve vir acompanhada de prova documental que ratifique as alegações apresentadas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O impugnante tomou ciência do Acórdão de julgamento de primeira instância em 11/12/2015. O Recurso Voluntário foi apresentado em 08/01/2016 e reafirmou os motivos alegados na impugnação.

O Recurso foi acompanhado dos documentos de fls. 153 a 176.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **FLAVIA LILIAN SELMER DIAS**, Relatora

ADMISSÃO DO RECURSO

O Recurso Voluntário é tempestivo e será conhecido.

Os documentos apresentados junto com o Recurso pretendem suprir as alegações de falta de prova documental do período de encerramento da obra de construção civil, apontada na decisão de piso e, por isso, se enquadram nas exceções do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972. Deste modo, não ocorreu a preclusão temporal, motivo pelo qual deles conheço.

PRELIMINAR – PREJUDICIAL DE MÉRITO

As informações prestadas pelo contribuinte na Declaração e Informação sobre Obra de Construção Civil – DISO, apresentada à Receita Federal em 17/08/2010, foram as seguintes

- CEI nº 70.002.38866/65
- Endereço do Imóvel: Rua Francisco Alves Meira, 54, Centro, Jequié, Bahia,
- Área construída: residencial de 277,70 m² e comercial de 555,40 m² (total de 833,10 m²)
- Início da obra em 06/06/1990
- **Término da obra em 14/12/2009**
- Data do alvará: 06/06/1990
- Data do habite-se: 14/12/2009

Como não houve regularização do ARO, foi emitido Termo de início de Procedimento Fiscal que se encerrou com a lavratura dos autos de infração, com ciência em 09/11/2011.

O lançamento foi feito por arbitramento, utilizando a metragem apurada e as tabelas de apuração de mão de obra fornecidas pelo SINDUSCON – Sindicato da Indústria de Construção Civil, nos termos do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991 e da IN SRP nº 03, de 2005, por não ter sido comprovado a data do término da obra, para fins de apuração do prazo decadencial.

Em sua impugnação foi alegado a decadência total do crédito tributário pois a obra de construção civil teria se encerrado em 1991.

A decisão de piso não acatou o pedido por falta de comprovação da data do término da obra com algum dos documentos relacionado no art. 390, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, que trata da decadência na construção civil.

Argumentou que realizar a prova é ônus do impugnante e que a documentação juntada ao processo não era suficiente para isso.

No Recurso foram juntados os seguintes documentos:

1. Documento de Arrecadação do IPTU do ano de 1993 – com endereço: Rua Francisco Alves Meira, s/n.
2. Declaração do Imposto de Renda do Ano de 2000 – mencionando benfeitorias em terreno de 540 m² na Rua Francisco Alves Meira sem mencionar o número.
3. Alvará de Licença para Construção concedido em 06/06/1990, para construção em terreno de 540 m² na Rua Francisco Alves Meira.
4. Anotação de Responsabilidade Técnica datada de 1990.
5. Conta de Luz com o endereço da Rua Francisco Alves Meira, número 54, datada de janeiro de 1991.
6. Extrato bancário em nome de COMERCIAL DE ALIMENTOS DIO DICA, sem especificar o endereço.
7. Tela de sistema da matrícula CEI nº 04.181.04011/64, com recolhimentos em 08 e 09 de 1990, sem especificar qual é o imóvel a que se refere.
8. Notas fiscais de compra de material de construção no ano de 1990, especificando o endereço de Rua Francisco de Alves Meira, sem número ou outro endereço.

Conforme já salientado na decisão de piso, os documentos aceitos para comprovar o término de obras de construção civil, para fins de aplicação da decadência, estão relacionadas no art. 390, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, especialmente §§ 3º, 4º e 6º:

Da Decadência na Construção Civil

Art. 390. O direito de a RFB apurar e constituir créditos relacionados a obras de construção civil extingue-se no prazo decadencial previsto na legislação tributária.

§ 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:

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.

§ 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 RFB;

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;

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.

§ 4º A comprovação de que trata **o § 3º** dar-se-á também com a apresentação de, no mínimo, **3 (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 RFB, 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.

(grifos não originais)

O único documento que preenche os requisitos do §3º é o referente à arrecadação do IPTU de 1993, **mas não tem a descrição da metragem do imóvel, não servindo assim como prova.**

O §4º pede a apresentação conjunta **de pelos menos 3 documentos**, e os apresentados também não são suficientes para comprovar o alegado::

- A Declaração do imposto de renda traz a descrição do terreno no valor de R\$ 1.674,87 e a realização de benfeitorias no valor de R\$ 73.029,20, relativa ao ano de 1999.
- Conta de Luz com o endereço da Rua Francisco Alves Meira, número 54, datada de janeiro de 1991.
- O Extrato bancário em está em nome de COMERCIAL DE ALIMENTOS DIO DICA, e não especifica o endereço, não servindo como prova.

A conta de luz está de acordo com as regras do §4º, assim como a DIRPF do ano de 1999, todavia, cabe uma ressalva em relação aos dados declarados.

No cálculo para emissão do ARO, o valor total do custo de construção de 833,10 m² foi estimado em R\$ 773.508,36, para fins de regularização da obra. Foi considerada a decadência de 79,57% do valor, ou seja, foi excluído do valor do custo de construção a quantia de R\$ 615.480,60. A informação da DIRPF de 1999 é de um custo de construção de R\$ 73.029,20, que é bem inferior ao custo total calculado de R\$ 773.508,36 (menos de 10%). Considerando que o total excluído por decadência foi de R\$ 615.480,60 (estimado que 79,57% do custo teria ocorrido antes de 2004), é bem razoável entender que o valor declarado de R\$ 73.029,20, do ano de 1999, está contido no montante de R\$ 615.480,60, já excluído do lançamento por decadência, restando ainda R\$ 158.027,80 de custo que não foi considerado decaído e, portanto, passível de servir de base de cálculo da mão de obra empregada para fins de cobrança da contribuição previdenciária.

Mesmo considerando que os dados da DIRPF corresponderiam ao custo total da obra, ainda assim só foram apresentados dois documentos válidos da relação do §4º, quando a prova exige a apresentação conjunta de pelo menos 3.

Em relação ao §6º, não há documento oficial capaz de fazer a prova.

Portanto, não foi comprovada a data de término da obra para fins de aplicação da decadência.

MÉRITO

Duplicidade de pagamento

O contribuinte alega que havia, para o mesmo imóvel, uma matrícula de CEI nº 04.181.04011/64, com recolhimentos em 08 e 09 de 1990, que corresponderiam ao total da contribuição previdenciária incidente sobre a mão de obra, que não foi considerada, o que caracterizaria o pagamento em duplicidade.

Em primeiro lugar é necessário salientar que nenhum documento juntado ao processo permite relacionar a qual imóvel se refere a matrícula CEI nº 04.181.04011/64, ônus do contribuinte fazer a prova.

Em segundo, caso ficasse demonstrado que, de fato, as matrículas se referem à mesma obra de construção civil, seria necessário fazer a conversão do valor pago para verificar se não estaria englobado no valor excluído por decadência.

Pedido de realização de Diligência ou Perícia

A realização de perícia ou diligência, tal qual prevê o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, está condicionada a real necessidade e imprescindibilidade para a resolução da lide. Os pedidos feitos pelo litigante devem atender aos quesitos do art. 16, IV, e §1º do PAF e não podem ter por fim produzir prova processual que é seu ônus realizar.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por indeferir o pedido de diligência e, no mérito, negar provimento ao Recuso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias