



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

Processo n° 10925.002680/2009-74
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-006.173 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de junho de 2019
Matéria CONSTRUÇÃO CIVIL
Recorrente ALTAIR CAMPAGNOLLO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2009 a 30/10/2009

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO.
DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, que logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, não há falar em cerceamento ao direito de defesa, assim como não há falar em nulidade do lançamento.

OBRA. CONSTRUÇÃO CIVIL. SOLIDARIEDADE OU
RESPONSABILIDADE DA PESSOA FÍSICA. ARBITRAMENTO DO
SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

O contratante de serviços de construção civil responde solidariamente com o construtor, independentemente da forma de contratação, pelo pagamento das contribuições previdenciárias decorrentes do contrato, conforme Art. 30, inciso VI da Lei 8.212, de 1991.

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.

LANÇAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa, ao contratante pessoa física ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(assinado digitalmente)

João Mauricio Vital – Presidente

(assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente). A Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato, em razão da ausência, foi substituída pelo Conselheiro Virgílio Cansino Gil, suplente convocado.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação apresentada.

O Acórdão recorrido assim dispõe:

"Trata-se de Auto de Infração para a cobrança de obrigação principal – AIOP lavrado sob DEBCAD 37.181.2470, consolidado em 23/11/2009, no valor de R\$ 22.796,53 (vinte e dois mil e setecentos e noventa e seis reais e cinquenta e três centavos), relativo à competência 10/2009, contendo a cobrança de contribuições previdenciárias patronais destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre o valor da mão-de-obra utilizada em obra de construção civil de responsabilidade de pessoa física.

A ciência do sujeito passivo deu-se em 26/11/2009 mediante o recebimento por via postal, conforme aviso de recebimento AR constante de fls. 59 do processo de lançamento.

O fato gerador das contribuições previdenciárias exigidas foi a construção de uma edificação residencial edifício em alvenaria, em execução desde 01/08/2004, contratada por empreitada, com área construída de 682,01 m², localizada na Rua Cruz de Souza, 119, Tobias, Joaçaba/SC, matriculada no Instituto Nacional do Seguro Social INSS sob o Cadastro Específico do INSS – CEI nº 36.720.01690/69.

Consoante o relatório fiscal de fls. 32/40, a apuração da remuneração da mão de obra empregada na execução de obra de construção civil foi feita por aferição indireta, com base na

área construída e no padrão de construção, tendo sido utilizadas as tabelas do Custo Unitário Básico – CUB, divulgadas mensalmente pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil – SINDUSCON, cujo resultado de enquadramento foi o seguinte:

Área Total Construída : 682,01 m ² ; Área com Redução 50% : 185,27 m ² ; Área de Enquadramento : 589,38 m ² ; Dados da Obra : OBRA NOVA;	Áreas Cobertas Garagem 121,79m ² Sacadas 1 .Pavimento –Total 12,06m ² Sacadas 2 .Pavimento –Total 12,06m ²
--	---

Destinação : RESIDENCIAL - EDIFÍCIO; Enquadramento : R.(08); Padrão : BAIXO; Número de unidades : 04 com 02 Banheiros, 01 com 03 banheiros; Tipo : 11 (Alvenaria); Valor do CUB 10/2009 : 813,66 (SC-1).	Sacadas 3 .Pavimento –Total 12,06m ² Casa de Máquina 6,36m ² Caixa d'água 20,94m ² Total : 185,27m²
--	--

Registra o auditor que de posse do enquadramento acima demonstrado foi emitido o Aviso de Regularização de Obra – ARO com nº 383995 datado de 30/10/2009 e acostado aos autos às fls.48/52, mediante utilização do sistema informatizado da Receita Federal identificado como DISOWEB, cujos valores da base de cálculo e alíquotas constam do relatório fiscal e dos demonstrativos DD – Discriminativo de Débito e Relatório de Lançamentos.

O auditor-fiscal informa, que a obra foi contratada com a empreiteira Néri Vidal de Souza ME CNPJ: 00.497.272/000149, que por não ter registro no CREA/SC, nos termos da legislação previdenciária deu-se à obra o tratamento de empreitada parcial, sendo, em conseqüência, a matrícula de responsabilidade do contratante, bem como na apuração do custo global da obra CGO e da remuneração da mão de obra total – RMT foi e deduzida a remuneração relativa à mão de obra terceirizada constante em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social GFIP, com informações específicas para a matrícula CEI, incluída em dois Lançamentos de Débito Confessado LDC DEBCAD nº 37.041.1102, 37.041.1099/ COMPROT nº10925.003205/200753, 10925.003304/200735, em nome da empreiteira Néri Vidal de Souza ME, fiscalizada no ano de 2007, totalizando R\$10.551,70. Explica, também, que aproveitou para fins de cálculo e dedução da RMT a regularizar, a remuneração correspondente a 5% (cinco por cento) do valor da nota fiscal ou fatura de aquisição de concreto usinado.

Cientificada do lançamento, a empresa ofereceu em 28/12/2009 a impugnação de fls. 62/70, onde apresentou as razões de defesa que se seguem.

Aduz ser indevida a utilização da aferição indireta na apuração, porque tal procedimento só se justifica quando comprovada a falta de formalização regular da prova dos gastos com mão de obra empregada na construção, fato que não acontece na situação em baila, haja vista ter sido a execução da obra

contratada com uma pessoa jurídica e o fisco, sem justificativa, não tomou conhecimento do contrato e calculou a mão de obra proporcional à área construída, sem cuidar de aprofundar as investigações ou diligenciar junto a empresa contratada.

Diz que o fisco usou medida de exceção, no caso o arbitramento, sem deixar clara a motivação, como também não explicou porque desconsiderou o contrato.

Alega ser necessário que o lançamento tenha certeza e segurança, tendo sido no seu caso pautado em “meras suspeitas ou suposições”. Aduz que a forma como o procedimento foi realizado pela Fiscalização mostrou-se açodada, sem as precauções e cuidados que devem ser tomados nessa forma de apuração, sem os quais corre-se o risco de trazer total insegurança ao lançamento”

*Questiona “que foi utilizado o valor do CUB sobre toda a metragem da obra programada. Porém, como informou o contribuinte à Fiscalização, **A OBRA NÃO ESTÁ CONCLUÍDA**. Tanto é assim que ainda não há o habite-se (nem foi solicitado). Também ainda não foi realizada a vistoria dos bombeiros”.Mostra o estágio em que se encontra a obra mediante a juntada de fotos (70/76)*

*Destaca, ainda “que DURANTE A FISCALIZAÇÃO, **O CONTRIBUINTE INFORMOU À FISCALIZAÇÃO QUE A OBRA NÃO ESTÁ CONCLUÍDA**. Mas a Fiscalização nada fala sobre isso no auto de infração; não justifica o porquê de considerar a obra acabada”.*

Continua suas alegações de defesa informando que possui habilitação como eletricitista, tendo sido o executor destas instalações. Diz que jamais poderia a Fiscalização efetuar o lançamento com base nos parâmetros normais de gasto de uma construção pronta e acabada e cuja mão-de-obra tenha sido inteiramente terceirizada. Assim o fazendo, a Fiscalização acabou cobrando contribuição sobre valores de mão-de-obra inexistente.

Alega, ainda cerceamento do direito de defesa e nulidade do lançamento pela falta de descrição reveladora dos motivos que embasaram o ato administrativo, especificamente, quanto à conduta da fiscalização de considerar a edificação como pronta e acabada, sem dizer uma palavra sequer sobre os motivos que a levaram a essa conclusão. Diz que o cerceamento de defesa é indubitável porque não tem condições de se contrapor à conclusão fiscal, pois não foi explicada as razões que levaram a fiscalização a considerar a obra pronta, bem como ignorar os valores constantes do contrato de execução da obra firmado com a empresa Néri Vidal de Souza.

Aponta, também como motivos de cerceamento de defesa a utilização do CUB, no caso de demonstração documental dos gastos e a falta de indicação da base legal para considerar o fato gerador ocorrido em 10/2009, quando é sabido que a obra iniciou em 2004.

Por fim, pede a realização de diligência, para que sejam respondidos os seguintes quesitos:

1) Em outubro de 2009 havia habite-se expedido (ou mesmo pedido de habite-se) para a obra objeto da autuação?

2) Encontrava-se a obra concluída em outubro de 2009?

3) Os documentos juntados pelo contribuinte comprovam a realização da edificação até a situação em que se encontrava em outubro de 2009?

4) O contrato de mão-de-obra apresentado é válido e foi cumprido por ambas as partes?

Compulsando os autos verifica-se que no relatório fiscal nada foi dito sobre o término da obra, bem como, não foi acostado aos autos o documento de “habite-se” e ainda vê-se no ARO que no item “regularização” está marcado a opção “NORMAL” e foi registrado como data de término 31/07/2007.

Considerando as alegações do sujeito passivo, corroborada pela inexistência de informação no relatório fiscal optou-se, conforme despacho de fls. 92, pelo encaminhamento do processo para esclarecimentos da fiscalização, que cumprindo a solicitação de diligência, mediante a apreciação de novos documentos especificados nos Termos de fls. 98 e 110, informou às fls. 119/121, in verbis, o seguinte:

Que o contribuinte não apresentou Laudo Técnico emitido à época do lançamento com informações do percentual/estágio de execução da obra até então;

que as notas fiscais de aquisição de materiais que o contribuinte diz ter aplicado na obra posteriormente a data do lançamento (23/11/2009), muito pouco agregam ao custo total da obra e a funcionalidade do prédio (fls. 101 a 109);

que aproximadamente há três anos todas as unidades estão concluídas internamente, segundo informação do contribuinte às fls. 112, aliado à informação no Laudo Técnico (não conclusivo) que apenas de 1% a 5% da obra não está executado;

que as fotos juntadas mostram que a obra está quase 100% concluída;

Infere-se que, a obra à época do lançamento estava em um estágio de execução muito parecido com o atual, ou seja, a relação percentual de execução aproxima-se dos 100%.

Conclui-se que à época do lançamento, para efeito de cálculo das contribuições previdenciárias a obra já estava 100% executada.

Cientificado dos termos da informação fiscal, conforme Aviso de Recebimento Postal –AR acostado às fls. 124, e concedido prazo para contestação, o autuado reforça suas razões de defesa no

documento juntado às fls. 128/130, ratificando as alegações formalizadas na primeira impugnação, quanto ao pedido de nulidade do lançamento por incerteza e insegurança tendo em vista a falta de averiguação da fiscalização quanto ao estágio em que se encontrava a obra, considerando a como pronta, sem contudo apresentar elementos de convicção quanto a este fato.

Destaca que o laudo pericial apresentado no decorrer da diligência “dá conta de que o prédio, ainda hoje, encontra-se inacabado, estimando o percentual entre 1% e 5%.

Registre-se, que em cumprimento da Portaria nº 2.924, de 14/06/2011, da Subsecretaria de Tributação e Contencioso – SUTRI, a competência para o julgamento deste processo foi transferida para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora.

Em seu Recurso o recorrente apresenta as mesmas alegações de primeira instância, acrescentando o seguinte:

i) falta de descrição dos fatos, cerceamento do direito de defesa e nulidade do lançamento.

ii) não configuração dos pressupostos para apuração do montante supostamente devido mediante aferição indireta (arbitramento);

iii) a inexistência do suposto saldo devedor objeto do lançamento fiscal impugnado;

iv) a elisão da responsabilidade solidária do tomador do serviço pessoa física;

Os pedidos consistem em:

(1) anular/reformar o acórdão recorrido, com a devolução do processo à DRJ, para a adequada análise da farta documentação comprobatória da quitação anexada aos autos pela Recorrente; alternativamente, reformar o acórdão recorrido, a fim de julgar totalmente improcedente a notificação fiscal ora impugnada;

(2) declarar a ausência de responsabilidade solidária da Recorrente pelos supostos débitos objeto da notificação fiscal ora impugnada;

(3) ultrapassados os pleitos acima, afastar a metodologia de aferição indireta (arbitramento) indevidamente utilizada para calcular o montante supostamente devido.

Diante dos fatos narrados, é o relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha – Relator

O recurso voluntário é tempestivo e aborda matéria de competência desta Turma. Portanto, dele tomo conhecimento.

DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Alega o recorrente a nulidade do auto de infração, uma vez que, segundo seu entendimento, não haveria menção descrição dos fatos geradores ou do enquadramento legal devido, bem como por ter informado à fiscalização que a obra não estaria acabada.

Inicialmente, cumpre destacar que em diligência fiscal foi constatado que a obra estaria praticamente finalizada, restando uma média de 1% a 5% para término da construção. Nesse sentido, entendo que não assiste razão a argumentação de que necessitaria estar finalizada 100% a obra para aí sim lançar o débito fiscal devido.

Isso porque, não poderia a fiscalização aguardar integralmente uma obra que poderia levar décadas seu término, ou seja qual for o motivo para lançar o tributo devido, já que todos os elementos para o lançamento estavam caracterizados e perfeitamente viáveis para a exigibilidade do crédito fiscal. Assim, o que se constata dos autos é que mais de 95% da obra estaria concretizada, incluindo com as unidades da obra prontas e acabadas.

Nesse sentido, as causas de nulidades no processo administrativo fiscal se limitam as que estão elencadas no artigo 59, do Decreto 70.235, de 1972:

"Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993".

Por sua vez, o art. 60 da referida Lei, menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

Está pacificado em nossos Tribunais o princípio de *nullité sans grief*, ou seja: não há nulidade sem prejuízo.

No presente caso, verifica-se que a recorrente teve ciência de todo os fatos que estavam sendo apontados, pois respondeu a todo questionamento da fiscalização, bem

como indicou elementos solicitados para as conclusões do lançamento. Apresentou defesa e teve ciência dos demais atos, incluindo recurso e demais manifestações quanto ao que foi apurado no processo administrativo fiscal.

Assim, afasto a alegação do cerceamento de direito de defesa.

DOS PRESSUPOSTOS PARA APURAÇÃO DO MONTANTE DEVIDO MEDIANTE AFERIÇÃO INDIRETA

Assevera a recorrente que: os documentos por ela juntados aos autos são hábeis, idôneos e suficientes à comprovação do pagamento dos supostos débitos que estão sendo lhe sendo imputados, afastando a presunção gerada pelo método da aferição indireta (arbitramento); a aferição indireta do montante supostamente devido é um expediente cuja utilização pela Fazenda Pública possui caráter excepcional, só podendo ser utilizada na ocorrência das hipóteses e requisitos estritamente definidos pelo art. 33, §§ 3º a 6º da Lei 8.212, de 1991, que não ocorrem no caso, quais sejam: a) a recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação; ou b) a verificação de indícios de inidoneidade da documentação fiscal e contábil, que aponte para o registro de informações destoantes da realidade dos fatos; de outro lado, segundo a recorrente não houve qualquer recusa ou sonegação de documentos por sua parte, nem qualquer indício de inidoneidade da sua estrita fiscal e contábil. Mais, informa a recorrente que não foi considerado para base de cálculo os valores entabulados em contrato com a empreiteira responsável pela obra, na competência de 10/2009.

Por sua vez, a Lei 8.212, de 1991, art. 33, §§ 3º e 6º é explícita ao atribuir à fiscalização o poder de (a) lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário, no caso de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente; (b) apurar e lançar as contribuições devidas quando constatar que a contabilidade não registra a realidade da remuneração dos segurados a seu serviço e (c) desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado, quando constate que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições que caracterizem tal condição:

"Lei 8.212, de 1991

Art. 33

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (no mesmo sentido, o art. 233 do RPS)

(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. (Grifou-se.)

No caso em apreço, temos que a decisão de primeira instância se pronunciou pelo seguinte:

"Quanto as alegações de cerceamento do direito de defesa fundadas na falta de descrição dos motivos que embasaram a conduta da fiscalização ao considerar a edificação como pronta e acabada, bem como ignorar os valores constantes do contrato de execução da obra firmado com a empresa Néri Vidal de Souza, tem-se que, no tocante ao enquadramento do estágio da obra, qualquer omissão foi devidamente suprida quando da realização da diligência fiscal, onde houve por parte da fiscalização a demonstração de todos os elementos que ampararam o lançamento.

Já sobre as contribuições previdenciárias atribuídas à responsabilidade da empreiteira Néri Vidal, vê-se no relatório fiscal que a autoridade lançadora explicou que deduziu tal remuneração, as quais foram apuradas em fiscalização realizada na referida empreiteira, conforme LDC DEBCAD Nº 37.041.1102, 37.041.1099 / COMPROT Nº 10925.003205/200753, 10925.003304/200735".

Pede o recorrente que seja analisado o contrato juntado nas e-fls 40/41, para fins de aferição indireta. Entretanto, o referido contrato não é capaz de por si só afastar a responsabilidade da pessoa física na obra, uma vez que a contratada inclusive apresentou documentos que produziram elementos para as contribuições previdenciárias.

Consta no contrato o seguinte:

(...)

2. Pelo serviço acima descrito CONTRATADO receberá a importância de 32.000,00R\$ (trinta e dois mil reais) que serra pago em parcelas divididas em valores diversos todo o dia 12 de

cada mês; Mais toda madeira de uma casa 7 por 9 metros existente no terreno da atual obra n o valor de 3.000,00 (três mil reais)

3. O prazo de entrega da obra até dia 30 de maio de 2005 para o contrato em atraso multa de 10% ao mês no valor total da mão de obra"

Dos documentos apresentados, as datas não condizem com a data da apuração do fato gerador. O contrato citado consta a data de 2004, com término do contrato previsto para 2005, e o período de apuração do tributo é de 2009. Inexiste informações de aditivo contratual.

No caso em apreço, é evidente a apresentação deficiente da documentação. Contudo, a fiscalização se utilizou como base de cálculo, além da referência das tabelas do Custo Unitário Básico - CUB, divulgadas mensalmente pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil - SINDUSCON, as guias de recolhimento informadas pela empreiteira contratada para execução da obra, que teria recolhido o tributo em períodos distintos e que também foram deduzidos pela fiscalização, conforme consta do relatório fiscal.

Vejamos o que diz o relatório fiscal (e-fls 33 e seguintes):

3. DA AFERIÇÃO INDIRETA

A escolha do indicador mais apropriado para a avaliação do custo da construção civil e a regulamentação da sua utilização para fins da apuração da remuneração da mão-de-obra, por aferição indireta, compete exclusivamente à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, por atribuição que lhe é dada pelo parágrafo 4.º do artigo 33 da Lei nº 8.212/91:

(...)

3.1 DOS PROCEDIMENTOS

Crerios e procedimentos utilizados na apuração do Fato Gerador - remuneração paga a segurados empregados -, que serviram de base para o cálculo do débito previdenciário, cuja Base de Cálculo foi lançada por arbitramento e apurada por Aferição Indireta:

- A apuração da remuneração da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil sob responsabilidade de pessoa física será por aferição indireta com base na área construída e no padrão de construção;

- Em se tratando de edificação, serão utilizadas as tabelas do Custo Unitário Básico - CUB, divulgadas mensalmente pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil - SINDUSCON.

Custo Unitário Básico - CUB é a parte do custo por metro quadrado da construção do projeto-padrão considerado, calculado pelo SINDUSCON de acordo com a Norma Técnica nº 12.721, de 2006, da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, e é utilizado para a avaliação dos custos de construção das edificações".

Destaca-se que diligência fiscal de e-fls. 124/126, demonstrou o método utilizado e realizou as verificações necessárias para ratificar o lançamento.

Ressalto que os documentos juntados aos autos pelo recorrente não são hábeis, idôneos ou suficientes à comprovação do pagamento dos créditos tributários exigidos.

Assim, não há qualquer mácula no lançamento, quanto a essa questão.

DA RESPONSABILIDADE DA PESSOA FÍSICA - CONSTRUÇÃO CIVIL

No caso de construção civil, vige a solidariedade tributária do proprietário (pessoa física ou jurídica), incorporador, dono da obra ou condômino da unidade imobiliária não incorporada na forma da Lei nº 4.591/1964, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, com o construtor (empreitada) e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, conforme previsão do art. 30, VI, da Lei 8.212, de 1991:

"Art. 30 (...)

(...)

VI - o proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem; Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97)".

Ainda, 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 lhes prestam serviços na obra, na mesma forma e prazos aplicados às empresas em geral.

Nesse sentido, a Instrução Normativa RFB 971, de 13/11/2009 (DOU de 17/11/2009), dispõe sobre a responsabilidade da pessoa física tomadora do serviço, e também das os procedimentos para regularização da obra de construção civil

"IN/RFB 971/2009

"Art. 325. (...)

Parágrafo único. 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.

(...)

Art. 339. Para regularização da obra de construção civil o proprietário do imóvel, o dono da obra, o incorporador, pessoa jurídica ou pessoa física, ou a empresa construtora contratada para executar obra mediante empreitada total deverá informar, a RFB, os dados do responsável pela obra e os relativos à obra, mediante apresentação da Declaração e Informação Sobre Obra (DISO), conforme modelo do Anexo V, na unidade de atendimento da RFB da jurisdição do estabelecimento matriz da empresa responsável pela obra ou da localidade da obra de responsabilidade de pessoa física".

Tal previsão é regulamentada pelo art. 43 do ROCSS e esmiuçada pela Ordem de Serviço DAF 165, de 1997, item 17:

ROCSS

Art. 43. O proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono de obra ou o condômino de unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor nas obrigações para com a seguridade social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou

contratante de obra, admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações.

§ 1º A responsabilidade solidária somente será elidida se for comprovado pelo executor da obra o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura, quando não comprovadas contabilmente.

*§ 2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, **o executor da obra deverá elaborar folhas de pagamento e guias de recolhimento distintas para cada empresa contratante**, devendo esta exigir do executor da obra, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento.*

§ 3º Considera-se construtor, para os efeitos deste Regulamento, a pessoa física ou jurídica que executa obra sob sua responsabilidade, no todo ou em parte. (Grifou-se.)

Ordem de Serviço DAF 165, de 1997

17 – O proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964 , o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

Tal responsabilidade é elidida, de acordo com o item 20 do mesmo texto legislativo desde se comprove ter a contratada efetuado o recolhimento prévio das **contribuições sociais relativas à nota fiscal ou fatura**:

*20 - O proprietário, o incorporador, o dono da obra, o condômino de unidade imobiliária e a empresa construtora que contratarem obra de construção civil elidir-se-ão da responsabilidade solidária, **desde que comprovem ter a contratada efetuado o recolhimento prévio das contribuições sociais relativas à nota fiscal ou fatura**, devendo o salário de contribuição corresponder aos percentuais previstos no Título V, observado o item 27.*

20.1 - Para comprovação do recolhimento prévio, a contratada anexará à nota fiscal de serviço cópia da GRPS quitada, preenchida segundo o disposto no item 16, alínea b, além da cópia da folha de pagamento. (Redação dada ao subitem pela Ordem de Serviço DAF nº 185, de 31.03.1998, DOU 15.04.1998) (Grifou-se.)

(...)

16 - O recolhimento das contribuições será individualizado por obra, mediante matrículas distintas, observado, quanto ao

preenchimento da Guia de Recolhimento da Previdência Social - GRPS, o seguinte:

(...)

b) EMPREITEIRA, no caso de empreitada parcial, e SUBEMPREITEIRA (GRPS específica para cada obra):

campo 01 - apor o carimbo padronizado do CGC ou sua transcrição.

campo 02 - registrar o nome da empreiteira/subempreiteira;

campos 03 a 07 - apor o endereço da obra;

campo 08 - registrar a matrícula CEI da obra e o nome do proprietário ou dono da obra. Em se tratando de recolhimento prévio, registrar também o número, a data e o valor da nota fiscal de serviço à qual as contribuições deverão ser vinculadas;

campo 09 - registrar o nº 1;

campo 10 - registrar o nº do CGC da empreiteira/subempreiteira.

campo 11 - registrar o código FPAS.

Os percentuais retroreferidos encontram-se definidos no item 5, quais sejam:

V - APURAÇÃO DE SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO CONTIDO EM NOTA FISCAL DE SERVIÇO

31 - É fixado em 40% (quarenta por cento) o percentual mínimo de salário-de-contribuição contido em nota fiscal de serviço/fatura.

31.1 - Em se tratando de nota fiscal de serviço que contenha mão-de-obra e material, o salário-de-contribuição corresponderá no mínimo a 40% (quarenta por cento) do valor da mão-de-obra discriminado na fatura, devendo a empresa de construção civil, quando da fiscalização, comprovar a exatidão dos valores discriminados.

31.1.1 - Na hipótese de não ser efetuada a discriminação dos valores, 50% (cinquenta por cento) serão considerados como material e 50% (cinquenta por cento) como mão-de-obra, totalizando o salário-de-contribuição, por conseguinte, 20% (vinte por cento) do valor da nota fiscal de serviço.

31.2 - Tratando-se de serviços com utilização de equipamentos mecânicos, o salário-de-contribuição corresponderá à aplicação dos seguintes percentuais sobre o valor da nota fiscal/fatura:

<i>Pavimentação</i>	<i>3% (três por cento)</i>
<i>Terraplenagem</i>	<i>5% (cinco por cento)</i>
<i>Concreto Preparado</i>	<i>5% (cinco por cento)</i>
<i>Obras Complementares (ajardinamento, recreação etc)</i>	<i>7% (sete por cento)</i>
<i>Obras de Arte (pontes e viadutos)</i>	<i>15% (quinze por cento)</i>
<i>Drenagem</i>	<i>17% (dezessete por cento)</i>

31.2.1 - Nos demais serviços com utilização de equipamentos mecânicos, o salário-de-contribuição corresponderá a aplicação do percentual de 12% (doze por cento) sobre o valor da nota fiscal/fatura.

31.2.1.1 - Estes percentuais refletem os custos da mão-de-obra direta, em comparação com os custos totais da obra, devendo, por conseguinte, serem aplicados sobre o valor total da nota fiscal de serviço/fatura, sem a exclusão dos valores referentes a material e a utilização de equipamentos mecânicos.

Entrelaçando a responsabilidade pela empreitada global, em mesmo sentido apontam as normas inscritas no art. 42 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 612/92, vigente à data de ocorrência dos fatos geradores.

Decreto nº 612, de 21 de julho de 1992.

Art. 46. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor destes serviços pelas obrigações decorrentes deste regulamento, em relação aos serviços a ele prestados, exceto quanto às contribuições incidentes sobre faturamento e lucro, conforme o disposto no art. 28.

Ainda, A CRPS editou o Enunciado nº 30 (Resolução nº 1, de 31/01/2007, publicada no DOU de 05/02/2007), abaixo transcrito:

"Em se tratando de responsabilidade solidária o fisco previdenciário tem a prerrogativa de constituir os créditos no tomador de serviços mesmo que não haja apuração prévia no prestador de serviços.

Já no que diz respeito aos procedimentos para regularização da obra quando realizada iniciativa por pessoa física, a Receita Federal do Brasil possui um manual de orientações, muito explicativo, didático e claro, e por ser oportuno ao presente caso o transcrevo-o para maior compreensão:

"Procedimentos para regularização de obra de Pessoa Física

Para regularização da obra de construção civil, o proprietário, o dono da obra, o incorporador, deverá informar a RFB os dados do responsável pela obra e os relativos à obra, mediante a utilização da Declaração e informações sobre Obra (DISO) disponível no sitio da RFB. Para acessar o sistema clique em DISO Internet;

Atenção: Em algumas localidades, o modo aferição com emissão de ARO pela INTERNET ficará comprometido nos primeiros dias do mês, em decorrência do prazo legal que os Sindicatos de construção civil têm para informar os valores da tabela do Custo Unitário Básico - CUB. Dessa forma, orientamos aos contribuintes que não conseguirem finalizar o cálculo pela apresentação da mensagem "O sistema não possui valor CUB para o período." que procurem utilizar a funcionalidade cálculo (emissão de ARO) após o dia 5.

Para acesso é a declaração é obrigatória à utilização de senha de acesso, gerada na própria DISO.

1-Para obras sem informações relativas à mão de obra própria (GFIP 155) ou mão de obra terceirizada (GFIP150) ou ainda sem recolhimentos anteriores (GPS), os seguintes procedimentos também deverão ser adotados:

Emitir o Aviso de Regularização de Obra – ARO, no mesmo endereço eletrônico, ao final das declarações efetuadas.

Recolher as contribuições previdenciárias oriundas do ARO, dentro do prazo legal informado no próprio Aviso.

Comparecer à Unidade de Atendimento da RFB jurisdicionante da localidade da obra, após cinco dias úteis do pagamento efetuado, munido do documento para comprovação de área, destinação e categoria da obra, para fins da emissão da Certidão Negativa de Débitos-CND. Recomenda-se verificar na página da unidade de atendimento a possibilidade de agendamento deste serviço para sua maior comodidade.

2- Para obras com informações relativas à mão de obra própria (GFIP 155) ou mão de obra terceirizada (GFIP 150) , ou ainda com recolhimentos anteriores (GPS), os seguintes procedimento também deverão ser adotados :

Enviar a DISO.

Comparecer à Unidade de Atendimento da RFB jurisdicionante da localidade da obra, para fins de emissão do ARO. Na oportunidade deverá ser apresentado o documento para comprovação de área, destinação e categoria da obra. Recomenda-se verificar na página da unidade de atendimento a possibilidade de agendamento deste serviço para sua maior comodidade.

Recolher as contribuições previdenciárias oriundas do ARO, dentro do prazo legal informado no próprio Aviso, quando for o caso.

Observação: Após confirmação do pagamento a CND será emitida, dentro do prazo legal, devendo ser consultada no endereço www.receita.fazenda.gov.br > Certidões e Situação Fiscal > Confirmação de Autenticidade de Certidão Previdenciária.

3- Para obras com informações de período decadencial, os seguintes procedimentos também deverão ser adotados:

Enviar a DISO.

Comparecer a Unidade de Atendimento da RFB jurisdicionante da localidade da obra, para fins de emissão do ARO. Na oportunidade deverão ser apresentados somente documentos para comprovação de área, destinação e categoria da obra. Recomenda-se verificar na página da unidade de atendimento a possibilidade de agendamento deste serviço para sua maior comodidade¹.

Recolher as contribuições previdenciárias oriundas do ARO, dentro do prazo legal informado no próprio Aviso é de responsabilidade do proprietário da obra ou executora da construção civil, quando for o caso.

Portanto, entendo que não fez prova o contribuinte do direito alegado, devendo ser mantida a responsabilização do contratante pessoa física pelo débito ora exigido.

CONCLUSÃO

Voto, portanto, por conhecer do Recurso Voluntário e no mérito rejeitar a preliminar e NEGAR PROVIMENTO, mantendo-se a exigência fiscal.

(assinatura digital)

Wesley Rocha

Relator

¹ Informações acessada no sítio da Receita Federal do Brasil, por meio do link: <http://receita.economia.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/diso-declaracao-e-informacoes-sobre-obras/construcao-civil#procedimentospararegularizacaopf>