



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10925.720138/2014-64
ACÓRDÃO	2002-010.416 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JACIRA TERESINHA TORRES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/2012 a 30/09/2012

MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE E PLANEJAMENTO. SÚMULA CARF Nº 171. VALIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, sendo assim irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento, quando não demonstrado o prejuízo ou a preterição ao direito de defesa do contribuinte.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL DE RESPONSABILIDADE DE PESSOA FÍSICA. AFERIÇÃO INDIRETA.

Na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil, de responsabilidade de pessoa física, pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, com base nas tabelas do Custo Unitário Básico (CUB), divulgadas mensalmente na imprensa de circulação regular, pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil (Sinduscon).

MATRÍCULA DE OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. RESPONSABILIDADE.

A matrícula de obra de construção civil deverá ser efetuada no CEI, sendo responsável: o proprietário do imóvel, o dono da obra ou o incorporador de construção civil, pessoa física ou pessoa jurídica; ou a empresa construtora, quando contratada para execução de obra por empreitada total.

MULTA. CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 02.

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula nº 2.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael de Aguiar Hirano – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Fernando Gomes Favacho, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Marcelo de Sousa Sateles (substituto[a] integral), Rafael de Aguiar Hirano (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a contribuinte acima identificada, relativo às contribuições previdenciárias correspondentes a parte patrona, dos segurados e as destinadas aos TERCEIROS, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados na execução da obra de construção civil, aferidas indiretamente com base no CUB, consubstanciado nos seguintes DEBCAD's:

Auto de Infração Debcad nº 51.055.981-6 : Lançamento de contribuições previdenciárias patronais, inclusive das contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – (SAT/RAT), incidentes sobre a remuneração de segurados empregados aferidas indiretamente, consolidadas em 23/01/2014, no montante de R\$ 51.830,86 (cinquenta e um mil, oitocentos e

trinta reais e oitenta e seis centavos), correspondentes à competência setembro de 2012.

Auto de Infração Debcad nº 51.055.982-4: Lançamento de contribuições previdenciárias dos segurados, incidentes sobre o salário de contribuição aferido indiretamente, consolidadas em 23/01/2014, no montante de R\$ 18.028,13 (dezoito mil, vinte e oito reais e treze centavos), correspondentes à competência setembro de 2012.

Auto de Infração Debcad nº 51.055.983-2 DRJ/RPO Fls. 4 : Lançamento de contribuições devidas a outras entidades e fundos (FNDE, INCRA, SESI, SENAI e SEBRAE), incidentes sobre a remuneração de segurados empregados aferidas indiretamente, consolidadas em 23/01/2014, no montante de R\$ 13.070,38 (treze mil, setenta reais e trinta e oito centavos), correspondentes à competência setembro de 2012.

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 56/60), extrai-se que se trata de regularização de obra de construção civil residencial, de responsabilidade de pessoa física, matriculada sob o número CEI nº 70.000.96557/60, situada à rua Amadeu Maggioni, s/n, Bairro Passo dos Fortes, em Chapecó/SC, com área edificada de 640,25 m², iniciada em 19/03/2009 e encerrada em 29/11/2011.

Em 04/09/2012 o sujeito passivo protocolou requerimento para a regularização de obra de construção civil, através da Declaração e Informação sobre Obra de Construção Civil - DISO. Com base nas informações prestadas em DISO foi emitido o Aviso para Regularização de Obra - ARO nº 1147021 em 04/09/2012 (fl. 52).

A remuneração paga na execução da obra foi obtida por aferição indireta, mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional a área construída e ao padrão da obra, com base nas Tabelas do CUB - Custo Unitário Básico, publicadas mensalmente pela imprensa de circulação regular e divulgadas pelo SINDUSCON - Sindicato da Indústria da Construção Civil.

Na aferição da mão de obra paga na execução da obra foi considerada a área com redução de 145,50 m², conforme previsto no art. 357, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, resultando na área para cálculo de 567,50 m².

Juntou cópia da Declaração e Informação sobre Obra de Construção Civil - DISO (fls. 24/28), Anotação de Responsabilidade Técnica - ART (fl. 33), Alvará de Licença para Construção nº 000244 (fl. 34), Alvará de Habite-se nº 989 (fl. 35), Notas Fiscais de Prestação de Serviços (fls. 36/51) e Aviso para Regularização de Obra - ARO nº 1147021 (fl. 52).

Após apresentação da impugnação, foi proferido Acórdão nº 14-98.064 - 12ª TURMA da DRJ em Ribeirão Preto/SP de e-fls. 269/286, a qual julgou procedente em parte o lançamento, aproveitando o percentual de 5% sobre o fornecimento do concreto usinado.

Inconformada com referida decisão, a contribuinte apresentou recurso (e-fls. 298/317), inovando quanto ao pedido de nulidade do lançamento por vício na intimação do ARO,

bem como na extrapolação do prazo para conclusão dos trabalhos fiscais, além da perda do objeto por extinção do débito.

No mais, repisa as alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão recorrida:

(...)

2. DA MÃO DE OBRA CONTIDA EM NOTAS FISCAIS DE CONCRETO USINADO. Argumenta que não foram listadas na DISO e reduzidas do valor do débito da impugnante três notas fiscais. Relacionou as Notas Fiscais e juntou cópias às fls. 87/89.

Requer que o valor correspondente à mão de obra seja abatido no cálculo das contribuições.

3. DOS RECOLHIMENTOS PREVIDENCIÁRIOS DURANTE A EXECUÇÃO DA OBRA.

Argumenta que para a execução da obra de construção a impugnante contratou empresa especializada em mão de obra e construção, a "Empreiteira de mão de obra Fortaleza LTDA".

(...)

4. DA MULTA APLICADA.

Alega que a multa aplicada é exagerada, em manifesta ofensa ao princípio do não-confisco. O inciso IV, do art. 150 da Constituição Federal veda expressamente a instituição de tributos com efeito de confisco. Esse princípio constitucional tributário deve ser interpretação em sintonia com a garantia inserta no inciso XXII, do art. 5º da CF/88, atinente ao direito de propriedade. Cita doutrina.

Ao fim, a recorrente pugna que seja julgado totalmente improcedente os presentes Autos de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Freitas de Souza Costa**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

PRELIMINARES

Da alegada nulidade da cientificação do ARO

Inicialmente, observa-se que a alegação de nulidade do procedimento fiscal em razão da suposta ausência de cientificação válida do Aviso de Regularização de Obra (ARO) não foi suscitada na impugnação. Conforme se verifica da peça defensiva apresentada em primeira instância, a insurgência da contribuinte limitou-se à dedução de valores relativos à mão de obra constante de notas fiscais de concreto usinado, ao aproveitamento de recolhimentos supostamente efetuados por empresa contratada para execução parcial da obra e à alegação de caráter confiscatório da multa aplicada, inexistindo qualquer questionamento acerca da regularidade da ciência do ARO ou da representação do procurador que a recebeu. Trata-se, portanto, de matéria inovadora, deduzida apenas em sede de Recurso Voluntário, cuja apreciação encontra óbice nos arts. 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72.

De toda sorte, considerando seu conhecimento por entender que pode-se considerar matéria de ordem pública em se tratando de “intimação”, a pretensão não merece prosperar.

Isso porque o Aviso de Regularização de Obra não se confunde com ato de constituição do crédito tributário, tampouco inaugura fase litigiosa do procedimento administrativo fiscal. Trata-se de ato preparatório inserido na atividade de fiscalização, destinado a possibilitar a regularização espontânea da obra antes da constituição do crédito. Eventual irregularidade em sua ciência, portanto, somente teria relevância jurídica caso demonstrado efetivo prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa, o que não ocorreu no presente caso.

Com efeito, a contribuinte foi regularmente cientificada dos Autos de Infração lavrados em decorrência da fiscalização, apresentou tempestivamente impugnação, produziu documentos, formulou argumentos de defesa e obteve pronunciamento de mérito pela autoridade julgadora de primeira instância.

Não se verifica, assim, qualquer cerceamento do direito de defesa ou prejuízo concreto decorrente da forma pela qual se deu a comunicação do ARO. Incide, na hipótese, o princípio segundo o qual não se declara nulidade sem demonstração de efetivo prejuízo, consagrado no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 e reiteradamente aplicado na jurisprudência administrativa.

Ademais, a própria tese recursal revela equívoco ao pretender atribuir ao ARO natureza constitutiva do crédito tributário. A constituição do crédito decorreu dos Autos de Infração posteriormente lavrados, atos estes regularmente cientificados à contribuinte, que exerceu plenamente seu direito de defesa.

MPF – Extrapolação do Prazo

A contribuinte alega que o procedimento fiscal está maculado em razão de exceder o prazo legal vigente quando do início da fiscalização.

Quanto ao tema, afora o entendimento pessoal deste Relator, a posição predominante neste Conselho é a de que o Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária. Sendo assim, irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento (o que não é o caso dos autos). Tal posicionamento fica claro pela leitura das duas decisões da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF abaixo transcritas.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. INEXISTÊNCIA QUE NÃO CAUSA NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. A inexistência de MPF para fiscalizar determinado tributo ou a não prorrogação deste não invalida o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado.(Acórdão nº 920201.637; sessão de 12/04/2010; Relator Moisés Giacomelli Nunes da Silva)

VÍCIOS DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF.ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Falhas quanto a prorrogação do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados, não causam nulidade no lançamento. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.(Acórdão nº 920201.757; sessão de 27/09/2011; Relator Manoel Coelho Arruda Junior)

A fim de consolidar o entendimento deste CARF sobre a matéria, em recente reunião do Pleno, foi editada a Súmula de nº 171, com a seguinte redação:

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Logo, não há que se falar em extinção do MPF por superação dos prazos para conclusão dos trabalhos de fiscalização

Em face do exposto, afasto a preliminar.

MÉRITO

Obra Construção Civil – Responsabilidade - Aferição

A responsabilidade pelas obrigações previdenciárias decorrentes de execução de obra de construção civil é do proprietário do imóvel, dono da obra, incorporador, condômino da unidade imobiliária não incorporada na forma da Lei nº 4.591/1964, ou da empresa construtora,

quando contratada para execução de obra por empreitada total, na forma definida pela Instrução Normativa RFB nº 971/2009, na redação vigente à época dos fatos:

Art. 325. São responsáveis pelas obrigações previdenciárias decorrentes de execução de obra de construção civil o proprietário do imóvel, o dono da obra, o incorporador, o condômino da unidade imobiliária não incorporada na forma da Lei nº 4.591, de 1964, e a empresa construtora. 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. 326. O responsável por obra de construção civil, em relação à mão-de-obra diretamente por ele contratada, está obrigado ao cumprimento das obrigações acessórias previstas no art. 47, no que couber.

(...)

Art. 327. O responsável por obra de construção civil está obrigado a recolher as contribuições arrecadadas dos segurados e as contribuições a seu cargo, incidentes sobre a remuneração dos segurados utilizados na obra e por ele diretamente contratados, de forma individualizada por obra e, se for o caso, a contribuição social previdenciária incidente sobre o valor pago à cooperativa de trabalho, em documento de arrecadação identificado com o número da matrícula CEI.

O responsável pela execução da obra de construção civil tem a obrigação de efetuar a matrícula da obra no Cadastro Específico do INSS - CEI no prazo de 30 (trinta) dias contados do início da obra, conforme disposto nos arts. 18 a 23 da IN RFB nº 971/2009:

Art. 18. Os cadastros da Previdência Social são constituídos dos dados das empresas, dos equiparados a empresas e das pessoas físicas seguradas.

Art. 19. A inscrição ou a matrícula serão efetuadas, conforme o caso:

(...)

II - no CEI, no prazo de 30 (trinta) dias contados do início de suas atividades, observado o disposto nos §§ 2º e 3º do art. 17, para as pessoas equiparadas à empresa, quando for o caso, para o produtor rural contribuinte individual, para o segurado especial e para obra de construção civil, casos em que será responsável pela matrícula: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)

(...)

b) o proprietário do imóvel, o dono da obra ou o incorporador de construção civil, pessoa física ou pessoa jurídica;

c) a empresa construtora, quando contratada para execução de obra por empreitada total, observado o disposto no art. 27;

(...)

A obrigatoriedade da matrícula da obra de construção civil será do proprietário ou dono da obra quando ele próprio assumir a execução da obra, contratando diretamente a mão de obra aplicada na sua execução, ou, ainda, quando tenha contratado empresa ou empresas para execução de partes da obra, mediante contrato de empreitada parcial.

A empresa construtora será a responsável pela matrícula da obra quando, tendo como objeto social a construção civil e registrada no CREA ou no CAU, for contratada para a execução da obra mediante contrato de empreitada total, pelo qual 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, de acordo com as definições do art. 322, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

Art. 322. Considera-se:

(...)

XIX - empresa construtora, a pessoa jurídica legalmente constituída, cujo objeto social seja a indústria de construção civil, com registro no Crea ou no CAU, conforme o caso, na forma prevista no art. 59 da Lei nº 5.194, de 24 de dezembro de 1966, ou no art. 10 da Lei nº 12.378, de 31 de dezembro de 2010; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1477, de 03 de julho de 2014)

(...)

XXVII - contrato de construção civil ou contrato de empreitada (também conhecido como contrato de execução de obra, contrato de obra ou contrato de edificação), aquele celebrado entre o proprietário do imóvel, o incorporador, o dono da obra ou o condômino e uma empresa, para a execução de obra ou serviço de construção civil, no todo ou em parte, podendo ser:

a) total , 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;

b) parcial , quando 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;

(...)

No presente caso as provas juntadas aos autos comprovam tratar-se de obra de construção civil executada mediante contratos de empreitada parcial, conforme definido na alínea “b”, do inciso XXVII, do art. 322, da IN RFB nº 971/2009. De fato, os serviços de execução da obra foram executados por mais de uma empresa contratadas pela proprietária. A proprietária da obra contratou diretamente a empresa Concreoeste Usina de Concretos Ltda para o fornecimento de concreto, conforme Notas Fiscais de Serviço de fls. 36/50 e 87/90 emitidas em nome da

proprietária. Contratou também a “Empreiteira de Mão de Obra Fortaleza Ltda” para fornecimento da mão de obra para a construção, conforme “Contrato de Prestação de Serviços de Mão de Obra” (fls. 91/94).

Trata-se, portanto, de obra de construção civil de propriedade de pessoa física, executada mediante contratos de empreitada parcial. Nesse caso a matrícula da obra é de responsabilidade do proprietário da obra, que efetuou a matrícula nº 7000096557/60 em seu nome, em 22/06/2009, conforme determina o art. 26, inciso I, da IN RFB nº 971/2009:

Art. 26. No ato do cadastramento da obra, no campo "nome" do cadastro, será inserida a denominação social ou o nome do proprietário do imóvel, do dono da obra ou do incorporador, devendo ser observado que:

(...)

II - na contratação de empreitada parcial a matrícula será de responsabilidade da contratante e no campo "nome" do cadastro, constará a denominação social ou o nome do proprietário do imóvel, do dono da obra ou do incorporador;

III - nos contratos em que a empresa contratada não seja construtora, assim definida no inciso XIX do art. 322, ainda que execute toda a obra, a matrícula será de responsabilidade da contratante e, no campo "nome" do cadastro, constará a denominação social ou o nome do proprietário do imóvel, dono da obra ou incorporador;

Na condição de responsável pela obra de construção civil, o proprietário ou dono da obra, além de efetuar a matrícula da obra em seu nome, será também o responsável pela regularização da obra perante a Receita Federal do Brasil.

Para a 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), nos termos dos arts. 338 e 339, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

Art. 338. A aferição indireta da remuneração dos segurados despendida em obra de construção civil sob responsabilidade de pessoa jurídica ou de pessoa física, com base na área construída e no padrão da obra, será efetuada de acordo com os procedimentos estabelecidos neste Capítulo.

(...)

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, à 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.

Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada proporcional à área construída, cabendo ao proprietário o ônus da prova em contrário. Assim dispõe o § 4º, do art. 33, da Lei nº 8.212/91:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 4º 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, condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em contrário. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Os critérios e procedimentos estabelecidos pela Receita Federal do Brasil para a regularização de obra por aferição indireta, com base na área construída e no padrão de construção constam na Instrução Normativa RFB nº 971/2009, que, na redação vigente à época do lançamento, dispunha:

Art. 344. Para a apuração do valor da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil, em se tratando de edificação, serão utilizadas as tabelas do CUB, divulgadas mensalmente na Internet ou na imprensa de circulação regular, pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil (Sinduscon).

§ 1º CUB é a parte do custo por metro quadrado da construção do projeto padrão considerado, calculado pelos 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.

(...)

§ 3º Serão utilizadas as tabelas do CUB divulgadas pelo Sinduscon:

I - da localidade da obra ou, inexistindo estas;

II - da unidade da Federação onde se situa a obra;

III - de outra localidade ou de unidade da Federação que apresente características semelhantes às da localidade da obra, caso inexistam as tabelas previstas nos incisos I e II deste parágrafo, a critério da unidade da RFB competente, da jurisdição da obra.

A apuração do valor da mão-de-obra empregada na construção será efetuada com a utilização das tabelas de Custo Unitário Básico – CUB, divulgadas pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil. O enquadramento da obra nas tabelas CUB será realizado de ofício, de acordo com a destinação do imóvel, o número de pavimentos, o padrão e o tipo da obra, de acordo os artigos 345 a 349 da IN RFB nº 971/2009.

A partir do enquadramento da obra nas tabelas CUB é calculado o custo global da obra – CGO, sobre o qual é calculada a remuneração da mão de obra total - RMT, na forma dos arts. 350 a 363, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009.

No presente caso, a proprietária da obra, Sra. Jacira Terezinha Torres, apresentou a Declaração e Informação sobre Obra de Construção Civil - DISO em 04/09/2012 (fls. 24/28), informando os dados da obra a ser regularizada. Apresentou Alvará de Licença para Construção nº 00244 (Fl. 34), Alvará de Habite-se (fl. 35), ambos expedidos pela Prefeitura Municipal de Chapecó/SC, e Notas Fiscais de Serviços, relativas à aquisição de concreto (fls. 36/51).

Com base nas informações prestadas pela proprietária em DISO, foi emitido o Aviso de Regularização de Obra - ARO nº 1147021 (fls. 52/53) em 04/09/2012.

Não tendo a contribuinte efetuado o pagamento das contribuições devidas, o processo de regularização da obra foi encaminhado à fiscalização, como determina o § 6º, do art. 340, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009. Foi então instaurado o procedimento de fiscalização, que teve início com a intimação do contribuinte por Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF de 23/01/2014 (fls. 54), que resultou na lavratura dos Autos de Infração que integram o presente processo.

Em seu Recurso Voluntário a contribuinte repisa às alegações da impugnação, aduzindo que a fiscalização não deduziu da remuneração indiretamente aferida os valores correspondentes a gastos com concreto usinado, relativas a Notas Fiscais não relacionadas na DISO. Alega também ter contratado empresa para a execução da construção, sendo esta a responsável pelo recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração paga na execução da obra. Juntou cópias de GFIP da empreiteira, solicitando a dedução das contribuições recolhidas.

Neste aspecto, por repisar as alegações da defesa inaugural, inclusive em relação aquilo que já foi acatado pela decisão de piso, convém esclarecer que em relação a porcentagem de 5% sobre o valor da Nota Fiscal relativas ao fornecimento de concreto para obra em questão, o que restou devidamente comprovado, já foi reconhecido e abatido pela decisão da DRJ.

Ademais, em relação aos demais argumentos, peço vênha para transcrever e adotar como razões de decidir excertos da decisão de primeira instância, por muito bem analisar os fatos e documentos ofertados, vejamos:

- a) Remuneração relativa à mão de obra de empreiteira contratada.

De acordo com legislação, a empresa contratada para a execução da obra de construção civil por empreitada parcial deve emitir as Notas Fiscais relativas aos serviços prestados fazendo vinculação inequívoca à obra, com a identificação do destinatário, a descrição dos serviços, a matrícula CEI e o endereço da obra. Deverá ainda elaborar folha de pagamento específica para a obra e declarar todos os fatos geradores a ela relativos em GFIP específica, identificada com o nome do contratante / tomador dos serviços (proprietário ou dono da obra) e o número da matrícula CEI da obra, conforme determina os arts. 331 e 332 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

(...)

A apresentação das GFIP com vinculação inequívoca à obra e dos correspondentes comprovantes de recolhimento das contribuições declaradas, é condição para o aproveitamento e dedução das correspondentes remunerações no cálculo das contribuições devidas pelo proprietário da obra, de acordo com o disposto no inciso II, do parágrafo 1º, do art. 355, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

(...)

Com sua impugnação o contribuinte juntou às fls. 95/262, cópias das GFIP da empreiteira contratada, requerendo o aproveitamento das remunerações por ela declarados. Argumenta que, embora não conste nas GFIP a identificação da impugnante o contrato de empreitada comprova que os segurados declarados pela empreiteira estavam alocados na obra da impugnante. Observa ainda que em algumas GFIP não há alocação a nenhuma obra, o que faz concluir que se referem a segurados a serviço na obra da impugnante.

Não há como se acatar tais argumentos.

A um, porque, nesse ponto, a impugnante apresenta alegações genéricas. Requer a dedução de contribuições já pagas durante a obra por empreiteira contratada, entretanto, não aponta a competência (mês) e o valor das remunerações e das contribuições que alega terem sido recolhidas. Limitou-se a comprovar a contratação de empresa para execução da obra e juntar cópias das GFIP da empreiteira nas quais declara remunerações relativas a outros tomadores de serviços/obras, como veremos neste voto, adiante.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal cabe à impugnante indicar precisamente os pontos de discordância do lançamento e comprovar suas alegações, por meio de elementos hábeis para afastar a imputação da irregularidade apontada, que demonstrem a efetividade do direito alegado (art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/72).

A dois, porque tratando-se de obra de construção civil executada mediante empreitada parcial, é do proprietário pessoa física a responsabilidade pela regularização e recolhimento das contribuições devidas (arts. 18, 26, 322, 325, 327, 339 da IN RFB nº 971/2009). Assim, a simples comprovação de contratação da empreiteira para a realização da obra por empreitada parcial não é suficiente

para afastar a sua responsabilidade e, muito menos, incapaz de alterar as informações prestadas pela empreiteira em GFIP, nas quais vincula segurados e remunerações a outras obras e serviços.

Cabe à contratante, ora impugnante, exigir do prestador de serviços, mensalmente, as cópias das Notas Fiscais de Serviços e das correspondentes GFIP emitidas pela empreiteira contratada, com a identificação da obra e dos segurados que executaram o serviço, nos termos do art. 334, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

(...)

A três, equivoca-se a impugnante ao afirmar que a empreiteira preencheu algumas GFIP sem identificação do tomador. As cópias de GFIP apresentadas pela impugnante (fls. 95/262) revelam, pela empreiteira, a observância das normas relativas ao preenchimento da GFIP, com a identificação dos tomadores em todas as GFIP apresentadas. As GFIP nas quais não constam a identificação do tomador são os resumos mensais de fechamento, que consolida os dados informados nas GFIP individualizadas por tomador e por código de recolhimento. No quadro demonstrativo a seguir essa situação pode ser bem visualizada:

(...)

Como se vê, todos os fatos geradores declarados pela Empreiteira de mão de obra Fortaleza Ltda foram identificados com o código de recolhimento 150 (cessão de mão de obra / empreitada parcial) ou 155 (obra - empreitada total ou obra própria), com a identificação dos tomadores e, em nenhum deles consta a impugnante como tomadora de mão de obra da referida empresa.

Pelo exposto, considerando que o contribuinte apresenta alegações genéricas, sem especificar as competências e respectivos valores que pretende ver deduzidos do lançamento, bem como não apresenta GFIP específicas emitidas pela empresa contratada, com identificação da obra em questão, na forma prevista no inciso II, do parágrafo 1º, do art. 355, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, não há como acatar o pedido de dedução de remunerações relativas à empresa contratada para a execução parcial da obra.

Com efeito, o ordenamento jurídico previdenciário estabelece disciplina específica para o aproveitamento das remunerações relativas à mão de obra empregada por empresas contratadas para execução de obras de construção civil, exigindo a demonstração inequívoca do vínculo entre os trabalhadores, a obra executada e as correspondentes contribuições recolhidas. Não se trata de mera formalidade documental, mas de requisito indispensável para assegurar a correta individualização dos fatos geradores e evitar que remunerações e contribuições sejam indevidamente atribuídas a obras diversas daquele objeto da aferição fiscal.

No caso dos autos, a Recorrente limitou-se a apresentar contrato de empreitada e cópias de GFIP da empresa contratada, sem demonstrar de forma objetiva e individualizada quais competências, remunerações e contribuições pretenderiam ver consideradas para fins de

abatimento do lançamento. Mais do que isso, os documentos apresentados não evidenciam a vinculação exigida pela legislação entre os segurados declarados e a obra em exame, circunstância que impede o reconhecimento das deduções postuladas. Diante da ausência de prova apta a infirmar os elementos que embasaram o procedimento fiscal, bem como da inexistência de GFIP emitidas em conformidade com as exigências normativas aplicáveis, não há fundamento para desconstituir a conclusão alcançada pela decisão recorrida.

Da Multa de Ofício

No que se refere à multa de ofício aplicada, entendo que a decisão recorrida não merece reparo, tendo sido observados os dispositivos legais pertinentes e o percentual expressamente estabelecido em lei.

Quanto à alegação, ainda que implícita, de excessividade da penalidade em razão das dificuldades financeiras relatadas pelo recorrente, aplica-se o entendimento consolidado na Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, eventual alegação de caráter confiscatório da multa escapa à competência deste Conselho Administrativo.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa