



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.722193/2012-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.334 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de agosto de 2019
Recorrente ANA MARIA TRENTIN
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2012 a 30/06/2019

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.

PAF. NOTIFICAÇÃO INTIMAÇÃO NO DOMICÍLIO DO CONTRIBUINTE. SÚMULA CARF 09.

Nos termos da Súmula CARF nº 9, "é válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário".

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.

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.

MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. PENALIDADE. LEGALIDADE. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SUMULA CARF Nº 02. A sanção prevista pelo art. 44, I, da Lei nº 9:430, nada mais é do que uma sanção pecuniária a um ato ilícito, configurado na falta de pagamento ou recolhimento de tributo devido, ou ainda a falta de declaração ou a apresentação de declaração inexata. Portanto, a aplicação é devida diante do caráter objetivo e legal da multa aplicada.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da Súmula CARF nº 02.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo da alegação de inconstitucionalidade, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antônio Savio 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 parcialmente procedente a impugnação apresentada.

O Acórdão recorrido assim dispõe:

"Trata-se de procedimento fiscal de auditoria para verificação da regularidade no pagamento de contribuições sociais devidas e incidentes sobre valores de remuneração da mão de obra empregada na execução de obra de construção civil de responsabilidade de pessoa física.

Ficou constatado que o sujeito passivo fiscalizado deixou de recolher valores devidos à seguridade social e a outras entidades e fundos incidentes sobre remuneração da mão de obra utilizada na execução de obra de construção civil com 1.515,41m² de área total enquadrada como imóvel residencial, executada no período de 1/2007 a 6/2007.

Assim, foram lavrados três Autos de Infração (AI), integrantes do Processo Administrativo Fiscal Previdenciário, consoante quadro abaixo.

DEBCAD	COMPETÊNCIAS	MATÉRIA	VALOR TOTAL (R\$)
51.029.918-0	6/2012	não recolhimento de contribuições previdenciárias parte patronal (segurado empregado e SAT/RAT).	115.453,24
51.029.919-9	6/2012	não recolhimento de contribuições sociais dos segurados empregados.	40.157,65
51.029.920-2	6/2012	não recolhimento de contribuições sociais destinadas a Terceiros.	29.114,29

As contribuições indiretamente aferidas são devidas e exigidas na competência de emissão do Aviso de Regularização de Obras (ARO), sendo os valores apurados através do Custo Unitário Básico de Construção (CUB/m²), calculados de acordo com a Lei 4.591/64 e com a Norma Técnica NRB (ABNT) para o mês de 6/2012.

O enquadramento da obra foi realizado de acordo com a destinação do imóvel, o número de pavimentos, o padrão e o tipo da obra, conforme discriminado a seguir:

Destinação do Imóvel: Residencial;

Número de Pavimentos: 6;

Padrão da Obra: Normal; e

Número de unidades: 14.

O Custo global da obra (CGO) foi calculado a partir do seu enquadramento, conforme relacionado no item anterior e mediante a multiplicação do Custo Unitário Básico (CUB), correspondente ao tipo da obra, no valor de R\$ 1.055,80, pela sua área total, respeitando a proporcionalidade do escalonamento por área, conforme discriminado abaixo, o que resultou na remuneração da mão-de-obra empregada:

Mês de competência para o Cálculo: 6/2012

- Área total: 1.515,41 m²
- Área com redução 50%: 0,00 m² (varandas, garagem, etc.)
- Área total para cálculo: 1.515,41 m²
- Valor do CUB utilizado: R\$ 1.055,80 (SC1)
- Remuneração da Mão de Obra a regularizar: R\$ 284.096,78 (Base de Cálculo)
- Total das contribuições calculadas: R\$ 104.547,61

Sobre o valor da mão de obra (salário de contribuição) foram aplicadas as seguintes alíquotas: Contribuição parte empresa: 20%; Gilrat: 3%; Segurados: 8%; e Terceiros: 5,8%.

O sujeito passivo foi regularmente cientificado em 25/9/2012 (fl. 33) e apresentou impugnação em 24/10/2012, às fls. 35/39, alegando, em síntese:

A Receita Federal observou fatores avessos da realidade "in loco". Entendo ser indevida a cobrança e os cálculos com multas e juros como foram lavrados e apresentados no Auto de Infração.

“Não deveria essa fiscalização exigir documentações e informações, provas para minha pessoa se já promoveu um Auto de Infração com cálculos altíssimos. Não encontrei ali as provas concretas do meu ilícito” (sic).

Sendo assim, sem a devida alteração da realidade "in loco", não compreendo os valores avaliados que ultrapassam quase duas vezes a importância de um dos apartamentos do próprio edifício executado pela minha pessoa.

Onde poderia no máximo estar comercializando um apartamento pelo valor de até R\$ 100.000,00 (cem mil reais), vendendo muito bem.

A legislação é expressa no sentido de estender cuidado no tratamento fiscal, notadamente quanto ao abatimento de despesas, à contagem de ambos os tributos e a realidade da obra.

Inicialmente o endereço utilizado para correspondência e intimação da minha pessoa não é conhecido. O endereço da obra é Rua Castelo Branco esquina com Rua do

Comércio, 490. Li neste AI recebido, na folha 27, que esteve endereçado para outro lugar que não conheço. Não é meu laboral ou de domicílio. Não recebi intimações anteriores.

Não tinha conhecimento da cobrança por parte da Receita Federal, motivo pelo qual não demonstrei interesse ou procurei alguma unidade de atendimento. Recebi essa carta que utilizo para defesa na Avenida Presidente Kenney, 1560, onde trabalho, através da funcionária dos correios nesse mês.

Eurico Marcos Diniz de Santi, diz que: "A sujeição passiva independe da capacidade civil ou da formal constituição do sujeito passivo no direito comercial. Para o pólo passivo, conforme prescreve o Código Tributário Nacional em seu art. 126, requer-se apenas a personalidade jurídica para ocupar o topos de sujeito passivo”.

Acredito que a fiscalização da Receita Federal não foi até o local da obra e colheu informações cogentes para comprovar os valores exorbitantes ou com clareza dos fatos para enquadramento na requisição com multas e juros e descontar áreas.

Os projetos dessa obra foram aprovados pela AMOSC em 14/8/2007. O alvará de construção se deu na data de 20/8/07 sobre número 312/2007 para uma metragem de 1.515,41m². A obra foi executada em estrutura pré-moldada como prova a foto abaixo com sacadas cobertas em toda totalidade na Rua do Comércio, ou seja, 25,00 metros. Projetos assinados pela minha filha, responsável técnica.

Foi construído o edifício a passos lentos. Em 2006 a Prefeitura iniciou a cobrança de IPTU do edifício como constam em anexo a cobrança judicial.

Até hoje ainda não possuímos carta de Habite-se da Obra. Venho tentando a mais de duas semanas conversar com o Setor Responsável em vão. Sempre com desculpas esfarrapadas e não apresentam o tal documento. Acredito que nem ao menos a Receita possua tal comprovação.

A metragem da construção gira em torno de 1.515,41m². Descontando a metragem das sacadas todas cobertas de 150,00m² (25m frente e 1,2m largura) para cinco pavimentos com sacadas frontais. Totalizando uma área de 1.365,41m². Escada metragem de 12,98m² por andar totalizando um valor de área 77,88m².

A edificação oriunda desta abertura de cobrança foi iniciada em meados de 2004.

Não tendo sido aprovado projetos anteriores, apenas em 2007. A edificação antiga no lado foi demolida (alvará demolição nº 302/2007).

Estão anexados a esta Impugnação algumas cópias de documentos que comprovam a história correta da execução da edificação, conforme documentos expedidos por órgãos fiscalizadores.

A obra foi executada por funcionários que contratei propriamente e trabalhavam na minha empresa.

Algumas notas do concreto usinado que usei na obra estão anexas. Muitas não estou encontrando.

À vista do exposto, demonstrada a insubsistência e incoerência (total ou parcial), do lançamento da minha dívida requer que seja acolhida a presente Impugnação. (a) a inexistência do suposto saldo devedor objeto do lançamento fiscal impugnado;

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

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

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

(c) falta de descrição dos fatos, exigência indevida e abusiva da administração fazendária, e prejudicialidade ao direito de defesa, com a consequente nulidade do lançamento.

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 teria ocorrido o cerceamento do direito de defesa. Ainda, segundo seu entendimento, não haveria menção descrição dos fatos geradores ou do enquadramento legal devido, bem como a fiscalização deixou de intimar a recorrente em seu endereço.

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 consequência.

§ 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".

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio de *pas 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.

Ainda, conforme se constata da decisão de primeira instância, bem como do auto de infração, o início do Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 95 e 96) expedido foi devidamente recebido no seu domicílio fiscal da contribuinte em 17/08/2012, pela via postal, com aviso de recebimento: "*Foram solicitados vários documentos referentes à obra de construção civil objeto da autuação, abrangendo o período de apuração deste auto, entre os quais: o Alvará de Construção e Habite-se, projetos arquitetônicos, notas fiscais de concreto usinado, assim como o período de execução da obra em questão*".

Nesse sentido, não obrou a recorrente comprovar qualquer irregularidade do ato de intimação do auto de infração, que pudesse macular o procedimento e a perfectibilização do ato fiscalizatório, uma vez que notificação foi devidamente entregue em seu domicílio fiscal, ainda que quem tenha recebido a notificação seja para pessoa diversa da contribuinte.

Este Tribunal já se pronunciou sobre a matéria, conforme a Súmula CARF n.º 9:

"Súmula CARF n.º 9: É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do receptor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário".

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

DA AUTUAÇÃO

Alega a recorrente que existem vícios na exigibilidade do crédito, onde o fisco não teria obedecido as regras e normas necessárias para a cobrança do crédito fiscal.

Nesse sentido, registra-se que é pelo processo administrativo fiscal que a Fazenda Pública se utiliza para cobrar legalmente seus créditos, sendo eles de natureza tributária ou não.

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo, verificando assim o fato gerador e o montante devido, determinar a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, confeccionar a notificação de lançamento, lavrando-se o auto de infração, e checar todas essas ocorrências necessárias para as fiscalizações de cobrança, quando da identificação da ocorrência do fato gerador, independente da ação judicial manejada, sendo legítima a lavratura do auto de infração em conformidade com o art. 142, do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, conforme dispositivos *in verbis*:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

DECRETO n.º 70.235/72.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura;

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula".

Verifica-se dos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do processo administrativo (rito processual).

O PAF – Processo Administrativo Fiscal se inicia pelo ato da fiscalização realizada pela autoridade administrativa, que realiza as atividades necessárias para obter as informações necessárias na constituição do crédito devido, conforme determina o artigo 196, do CTN, conforme transcrição abaixo:

“Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas”.

Assim, a autoridade administrativa tem o poder-dever de realizar diligências que entender devidas para verificar o levantamento de todas as informações necessárias, desde que permitidas em lei, para a respectiva busca da verdade material sobre os fatos em relação a obrigação tributária a ser cumprida, podendo examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, movimentações financeiras, papéis e feitos comerciais ou fiscais dos contribuintes.

Apesar das ações de fiscalização possuírem caráter investigatório e inquisitório, realizando procedimentos unilaterais, de obediência obrigatória, que não é absoluta, o desfecho do PAF alberga os princípios da ampla defesa e contraditório, pois existe nele a possibilidade do contribuinte se manifestar, impugnar, apresentar provas, e contestar todo o apontamento realizado.

O PAF, como em diversos procedimentos, é constituído de fases, e nesse sentido existe uma espécie de *fase não contenciosa*. Para melhor explicar é de se transcrever a lição de Hugo de Brito Machado, do qual explica:

"A determinação do crédito tributário começa com a fase não contenciosa, que é essencial no lançamento de ofício de qualquer tributo. tem início com o primeiro ato da autoridade competente para fazer o lançamento, com o objetivo de constituir o crédito tributário. Tal ato há de ser necessariamente escrito, e deve ser levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária correspondente, posto que só assim pode ser considerado completo. Em outras palavras: o ato inicial da fase não contenciosa da constituição do crédito tributário completa-se quando é levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária, aquele contra quem o ato é praticado e tem, portanto, interesse em se manifestar contra ele". MACHADO, Hugo de Brito. *Teoria Geral do direito tributário*. Editora Malheiros, São Paulo, 2015, pág 411).

Portanto, diferentemente do que alega a recorrente, no sentido de não haver ampla defesa e contraditório na constituição do crédito, o processo administrativo fiscal em algum

momento deve ser constituído para aí sim ser contestado, se for o caso, com a finalidade de fazer coisa julgada material administrativa, consoante a reunião de um conjunto probatório. São procedimentos necessários para apurar e constatar as irregularidades e possíveis fraudes que possam vir a ocorrer no recolhimento dos tributos, em consonância com as normas imbuídas na Constituição Federal brasileira. Tal ato é conhecido como controle interno, ou auto controle, da legalidade dos tributos.

Nesses termos, estando o auto de infração formalmente perfeito, com a discriminação precisa do fundamento legal sobre o que determina a obrigação tributária, os juros de mora, a multa e a correção monetária, revela-se inviável falar em nulidade, não se configurando qualquer óbice ao desfecho da demanda administrativa, uma vez que não houve elementos que possam dar causa à nulidade alegada ou anulação do crédito fiscal.

DOS PRESSUPOSTOS PARA APURAÇÃO DO MONTANTE DEVIDO MEDIANTE AFERIÇÃO INDIRETA

A documentação necessária à regularização de obra de construção civil é específica para cada tipo de obra e poderá ser exigida pela RFB para apresentação a qualquer tempo, nos termos da [Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009](#). Nesse sentido, o § 2º do artigo 390, da citada Instrução Normativa, prevê os documentos necessários para comprovação do período inicial da obra obra:

"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;

IV - comprovante de ligação, ou conta de água e luz; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1477, de 03 de julho de 2014)

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".

Aqui, entendo que só se pode tratar da decadência da parcela não regularizada, pois, em casos de regularização de obra por aferição indireta com base na área construída e no padrão de construção, o § 2º do art. 431 da IN SRP nº 3 de 14/07/2005, vigente à época dos fatos, assim definia:

" (...)

§ 2º No cálculo da área regularizada e do montante das contribuições devidas, se for o caso, será considerada como competência de ocorrência do fato gerador o mês da emissão do ARO, e o valor das contribuições nele informadas deverá ser recolhido até o dia dois do mês subsequente ao da sua emissão, prorrogando-se o prazo de recolhimento para o primeiro dia útil seguinte, se no dia dois não houver expediente bancário". *Grifou-se.*

Conforme se constata de Aviso para Regularização de Obra - ARO (nº 1156652), previsto no art. 340 e seguintes, da Instrução Normativa RFB nº 971 de 13 de novembro de 2009, juntado nas e-fls. 91 e seguintes, contém informações quanto à indicação do montante devido, período do fato gerador, e não foi verificado nenhum recolhimento da contribuição previdenciária devida.

O Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal (e-fls. 136 e seguintes), assim apurou o fato gerador:

"Constitui fato gerador do lançamento do débito a mão-de-obra aplicada na edificação, cujo valor foi apurado por aferição indireta a partir dos valores constantes das tabelas do Custo Unitário Básico (CUB), publicado pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil de Santa Catarina (SINDUSCON/SC), elaboradas de acordo com a Norma Técnica nº 12.721, de 2006, da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT. O CUB é utilizado para a avaliação dos custos de construção das edificações, incluída a remuneração dos segurados da previdência social.

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 artigo 33 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

O enquadramento da obra objeto do lançamento, foi realizado de ofício, de acordo com a destinação do imóvel, o número de pavimentos, o padrão e o tipo da obra e tem por finalidade definir os valores das tabelas do CUB aplicáveis à obra e os procedimentos do cálculo a serem adotados para apurar a remuneração dos segurados".

Por outro lado, 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, §§ 3ª a 6ª 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.

Ademais, pede a inaplicabilidade de aferição indireta.

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, ao segurado ou a responsável 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 caracterizam 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 n.º 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.)

Nos casos de arbitramento, Instrução Normativa RFB N.º 971, DE 13 de novembro de 2009, assim dispõe:

"CAPÍTULO III

DA APURAÇÃO DA REMUNERAÇÃO DA MÃO-DE-OBRA POR AFERIÇÃO INDIRETA

Art. 335. 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, competem exclusivamente à RFB, por atribuição que lhe é dada pelos §§ 4º e 6º do art. 33 da Lei n.º 8.212, de 1991.

Seção Única

Da Apuração da Remuneração da Mão-de-Obra com Base na Nota Fiscal, na Fatura ou no Recibo de Prestação de Serviços

Art. 336. O valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços contratados, aferido indiretamente, corresponde no mínimo a 40% (quarenta por cento) do valor dos serviços contidos na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços.

Art. 337. Caso haja previsão contratual de fornecimento de material, ou de utilização de equipamentos, ou de ambos, na execução dos serviços contratados, o valor dos serviços

contido na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços deverá ser apurado na forma prevista no art. 451, observado o disposto no art. 455.

CAPÍTULO IV

DA REGULARIZAÇÃO DE OBRA POR AFERIÇÃO INDIRETA COM BASE NA ÁREA CONSTRUÍDA E NO PADRÃO DE CONSTRUÇÃO

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.

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 notas fiscais de concreto usinado apresentadas, 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, e as informações sobre as áreas com redução conforme previsto no art. 357 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009 foram obtidas dos projetos arquitetônicos.

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 condomínio 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 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 sítio 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 à declaração é obrigatória a 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 procedimentos 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 comodidade ¹.

¹ Informações acessada no sítio da Receita Federal do Brasil, por meio do link:

Recolher as contribuições previdenciárias oriundas do ARO, dentro do prazo legal, descrito 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.

DA MULTA APLICADA

Alega a recorrente que a multa teria o efeito de confisco.

Ocorre que este Conselho não é competente para analisar matéria Constitucional, encontrando o pedido óbice na Súmula do CARF abaixo transcrita.

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A aplicação da penalidade é de atividade vinculada. Isso porque a previsão de multa do pelo artigo 44, e incisos, da Lei n.º 9.430/96, não permite possibilita nenhuma escolha ao facultade ao agente fiscalizador, lhe sendo obrigado a imputação de penalidade quando o contribuinte deixa de informar/recolher os valores devidos à Previdência Social.

CONCLUSÃO

Voto, portanto, por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecer da matéria que trata sobre inconstitucionalidade de Lei, não acolher as preliminares, e no mérito NEGAR PROVIMENTO, realizando a manutenção da decisão de primeira instância.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha
Relator