



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

**Processo n°** 10980.008964/2007-48  
**Recurso n°** 146.434 Voluntário  
**Acórdão n°** 2302-00.489 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de junho de 2010  
**Matéria** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONSTRUÇÃO CIVIL  
**Recorrente** BRASILSAT LTDA  
**Recorrida** SRP - SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/1999 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n° 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212 de 1991.

Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

CONSTRUÇÃO. ESTAÇÕES DE RÁDIO BASE. OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS. NECESSIDADE DE OBSERVAÇÃO.

As obras executadas pela recorrente enquadram-se no Código CNAE 4533-0/01 - Construção de estações e redes de telefonia e comunicação, por equiparação à construção de estações telefônicas.

Para a legislação previdenciária (art. 257, parágrafo 13 do RPS, aprovado pelo Decreto n 3.048), o conceito de obra de construção envolve tanto a edificação de obra quanto a de benfeitorias. Assim, mais do que o conceito elaborado por esta ou aquela entidade pública, o que vale efetivamente é a realidade dos fatos. Com base nos elementos colacionados nos autos e analisados neste acórdão, foi possível verificar que efetivamente houve a realização de obra de construção.

Em se enquadrando como obra de construção, caberia à recorrente realizar as obrigações acessórias, entre essas a confecção de matrícula CEI, e a contabilização em títulos próprios da contabilidade.

AFERIÇÃO INDIRETA. ARBITRAMENTO. POSSIBILIDADE.

A autuada não registrou em títulos próprios, em contas individualizadas, as remunerações pagas para pessoas físicas, os prêmios para serviços em campo e as obras de construção civil. Desse modo, não correspondendo à realidade os registros contábeis, a fiscalização deveria aferir de modo indireto as bases de cálculo, com fundamento no art. 33, parágrafo 6º da Lei n 8.212 de 1991. O agente legalmente competente para apurar descumprimento das obrigações tributárias é o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil. No exercício de suas funções, o Auditor Fiscal apurou descumprimento de obrigações acessórias, que ocasionaram a impossibilidade de adotar os registros contábeis da recorrente, para fins tributários.

Os critérios para apuração da base de cálculo são definidos pelo órgão fiscalizador. No caso de obra de construção há possibilidade de se utilizar a área e o padrão da obra, ou o percentual sobre a nota fiscal do serviço.

De acordo com o previsto no art. 426 da Instrução Normativa n 3 de 2005 (utilizada no presente lançamento), 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, competiam exclusivamente à SRP, por atribuição que lhe é conferida pelos §§ 4º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações decorrentes da Lei nº 11.098, de 2005.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos conceder provimento parcial quanto à preliminar de decadência, nos termos do voto do relator. Os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior e Thiago Davila Melo Fernandes divergiram, pois entenderam que se aplicava o artigo 150, § 4º do CTN. Quanto à parcela não decadente, por unanimidade de votos, foi negado provimento ao recurso.

  
MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA – Relator e Presidente.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Adriana Sato, Leôncio Nobre Medeiros, Maria Helena Lima, Manoel Coelho Arruda Júnior, Thiago Davila Melo Fernandes e Marco André Ramos Vieira (Presidente).

**Relatório**

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social em virtude do instituto da responsabilidade solidária decorrente da contratação de serviços, conforme previsão no art. 30, inciso VI da Lei nº 8.212/1991. O período compreende as competências ABRIL DE 1999 a DEZEMBRO DE 2004, conforme relatório fiscal às fls. 625 a 653.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela sociedade empresária, fls. 1.466 a 1.506.

A Decisão-Notificação confirmou a procedência do lançamento, fls. 1.699 a 1.714

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso na forma das fls. 1.729 a 1.777. Em síntese a recorrente alega o seguinte:

- I. O crédito já foi atingido pela decadência;
- II. Não há pressupostos de fato ou legais que autorizem a aferição;
- III. Somente a construção de Estações Telefônicas implica em edificação;
- IV. Pela definição da ANATEL, as Estações de Rádio Base são um conjunto de equipamentos, e não obra de construção;
- V. Não há obrigatoriedade da abertura de matrícula CEI;
- VI. A recorrente não cometeu qualquer equívoco na confecção da contabilidade;
- VII. O relatório afirma de forma vaga e genérica que a contabilidade não registra o movimento real, o que cerceou o direito de defesa;
- VIII. A aferição deveria ser realizada de forma proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra;
- IX. Deve ser anulada a presente NFLD;
- X. Os Pareceres dos auditores independentes comprovam que a contabilidade da empresa não é incompreensível, bem como não lhe falta confiabilidade;
- XI. Deve ser reconhecida a impossibilidade de compensação levado a efeito pela autoridade fiscal.

A unidade da Receita Previdenciária apresentou contra-razões às fls. 1.811 e 1.812, pugnando pela manutenção do crédito tributário.

É o Relatório.

**Voto**



Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme fls. 1.810. Pressuposto de admissibilidade superado, passo ao exame das questões preliminares ao mérito.

### **DAS QUESTÕES PRELIMINARES AO MÉRITO:**

Quanto à questão preliminar suscitada pela recorrente, na peça recursal, de que o lançamento já fora atingido pela decadência, razão lhe confiro em parte.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n.º 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212 de 1991, nestas palavras:

*Súmula Vinculante n.º 8 "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8 212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".*

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de n.º 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

*Art 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n.º 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

No presente caso trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; a obrigação não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de abril de 1999 a dezembro de 2004. O lançamento foi realizado em 27 de dezembro de 2006.

Seguindo a interpretação da 1ª Seção do STJ (Recurso Especial n 973.733, cuja ementa foi publicada no DJe de 18/09/2009) conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário quando, a despeito da previsão legal para pagamento antecipado, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte.

Pelo exposto encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial os fatos geradores apurados pela fiscalização ocorridos anteriormente à competência novembro de 2000, inclusive esta. A competência dezembro de 2000 não decaiu, pois o crédito somente poderia ser constituído após o vencimento, ou seja em 2 de janeiro de 2001; assim o prazo de decadência, para tal competência, possui como termo de início o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja o dia 1º de janeiro de 2002, a qual findaria em 1º de janeiro de 2007.

Não procede o argumento da recorrente de que não seria obrigada à abertura de matrícula CEI. A própria autuada formulou consulta ao órgão fiscalizador, conforme cópias à fl. 990; tendo a Receita Previdenciária se manifestado, cópias às fls. 991 a 993. Diante de tal

resposta, a recorrente seguiu a orientação e providenciou a abertura de matrícula CEI para mais de duzentas obras.

Desse modo, verifica-se de antemão que a recorrente concordou, ou pelo menos conformou-se, com o entendimento proferido pelo órgão fiscalizador. Caso não concordasse com tal entendimento a autuada poderia ter recorrido da decisão, ou questionado judicialmente; mas não o fez.

O comportamento da autuada é contraditório, pois efetuou matrícula para parte das obras que executava, e para tantas outras deixou de realizar tal procedimento (item 4.4 do relatório fiscal à fl. 630).

As obras executadas pela recorrente enquadram-se no Código CNAE 4533-0/01 – Construção de estações e redes de telefonia e comunicação, por equiparação à construção de estações telefônicas, conforme já mencionado no relatório fiscal fl. 645, bem como nos ofícios encaminhados na solução da consulta, fls. 991 a 993. Assim, ao contrário do afirmado não se tratou de simples montagens de equipamentos. Nas cópias dos ART juntadas pela fiscalização, fls. 1.401 a 1.419, os empreendimentos constam como obras, e nos contratos de prestação de serviços constava a realização da obra de infra-estrutura, fls. 1.048 a 1.069.

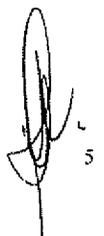
Dessarte, ao contrário do afirmado pela recorrente, não é somente a construção de Estações Telefônicas que implicaria edificação.

O fato de a ANATEL entender que as Estações de Rádio Base são um conjunto de equipamentos, e não obra de construção, é irrelevante para manutenção do lançamento. Para a legislação previdenciária (art. 257, parágrafo 13 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048), o conceito de obra de construção envolve tanto a edificação de obra quanto a de benfeitorias. Assim, mais do que o conceito elaborado por esta ou aquela entidade pública, o que vale efetivamente é a realidade dos fatos. Com base nos elementos colacionados nos autos e analisados neste acórdão, foi possível verificar que efetivamente houve a realização de obra de construção.

Em se enquadrando como obra de construção, caberia à recorrente realizar as obrigações acessórias, entre essas a confecção de matrícula CEI, e a contabilização em títulos próprios da contabilidade.

Não corresponde à realidade a alegação da recorrente de que o relatório afirma de forma vaga e genérica que a contabilidade não registra o movimento real, o que teria cerceado o direito de defesa. No item 4.2 do relatório fiscal à fl. 629 é afirmado que a contabilidade da empresa não registra o movimento real; contudo o detalhamento dessa afirmação é realizada nos itens seguintes 4.3, 4.4, 5.1 a 5.73 às fls. 630 a 636.

Ao contrário do que afirma a recorrente, houve sim cometimento de erros na confecção da contabilidade. A autuada não registrou em títulos próprios, em contas individualizadas, as remunerações pagas para pessoas físicas, os prêmios para serviços em campo e as obras de construção civil. Desse modo, não correspondendo à realidade os registros contábeis, a fiscalização deveria aferir de modo indireto as bases de cálculo, com fundamento no art. 33, parágrafo 6º da Lei nº 8.212 de 1991. Assim, há os pressupostos de fato e legais que autorizam a aferição.



5

Os Pareceres dos auditores independentes não são suficientes para confirmar que não havia irregularidades. O agente legalmente competente para apurar descumprimento das obrigações tributárias é o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil. No exercício de suas funções, o Auditor Fiscal apurou descumprimento de obrigações acessórias, que ocasionaram a impossibilidade de adotar os registros contábeis da recorrente, para fins tributários.

Os critérios para apuração da base de cálculo são definidos pelo órgão fiscalizador. No caso de obra de construção há possibilidade de se utilizar a área e o padrão da obra, ou o percentual sobre a nota fiscal do serviço.

De acordo com o previsto no art. 426 da Instrução Normativa n 3 de 2005 (utilizada no presente lançamento), 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, competiam exclusivamente à SRP, por atribuição que lhe é conferida pelos §§ 4º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações decorrentes da Lei nº 11.098, de 2005. O lançamento é ato vinculado, agora a escolha do critério para apuração da base de cálculo, entre os diversos possíveis, é discricionário para o agente fiscal, conforme autorização nos artigos 148 do CTN, 33 e parágrafos da Lei 8.212 e 426 da Instrução Normativa n 3 de 2005.

In casu, a aferição utilizada encontra respaldo na Instrução Normativa MPS/SRP n 3 de 2005, conforme transcrito no relatório fiscal às fls. 636 e 637.

Pelo exposto não procede o argumento da recorrente de que a aferição deveria ser realizada de forma proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra.

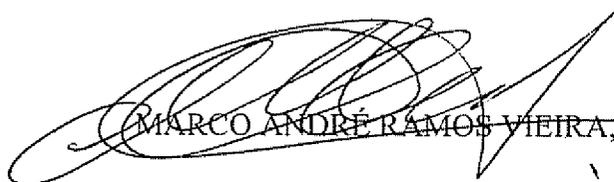
Por fim, não procede o argumento recursal de que deveria ser reconhecida a impossibilidade de compensação levado a efeito pela autoridade fiscal. Na atividade de lançamento é dever da fiscalização considerar todas guias recolhidas em favor do sujeito passivo para apuração correta do quantum debeat. No caso, havia recolhimentos referentes a retenção dos 11% (item 6.4 do relatório fiscal à fl. 638); e os saldos eventuais foram creditados para o contribuinte. Haveria, sim, irregularidade se a fiscalização não considerasse tais valores.

### CONCLUSÃO:

Voto por CONHECER do recurso voluntário, para no mérito CONCEDER-LHE PROVIMENTO PARCIAL, reconhecendo que parte do lançamento foi atingido pela decadência.

É o voto.

Sala das Sessões, em 9 de junho de 2010.

  
MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA, Relator