



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

**Processo n°** 11444.000292/2007-62  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-004.181 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de fevereiro de 2016  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS: CONSTRUÇÃO CIVIL. ARBITRAMENTO. OBRA DE PESSOA FÍSICA  
**Recorrente** ROBERTO PEREIRA DA SILVA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/09/2004 a 30/09/2004

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. PESSOA FÍSICA. AFERIÇÃO INDIRETA. DECADÊNCIA.

Constatada a realização de parte da obra em período abrangido pela decadência, cabe ao julgador reconhecê-la, ainda que matéria não suscitada pelo contribuinte em sua peça recursal, determinando o recálculo das contribuições sociais devidas relativamente ao período não decaído.

MATÉRIA DEVOLVIDA A JULGAMENTO. DELIMITAÇÃO. PRECLUSÃO.

É vedado inovar na postulação recursal para incluir matérias diversas daquelas anteriormente deduzidas quando da impugnação do lançamento fiscal. À exceção de matérias de ordem pública, estão preclusas as questões arguidas somente na fase recursal.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, reconhecer a decadência no período de 06/1999 a 11/2001, equivalente a fração de 30/39 do número de meses de realização da obra, e dar-lhe parcial provimento para o recálculo do crédito tributário devido, relativamente ao período não decaído, utilizando-se dos critérios estabelecidos pelo Fisco para a regularização por arbitramento, mediante aferição indireta, com base na área construída e no padrão da obra de construção civil. O Conselheiro Carlos Alexandre Tortato acompanha o relator pelas conclusões.

André Luís Mársico Lombardi - Presidente

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros André Luís Mársico Lombardi, Arlindo da Costa e Silva, Carlos Alexandre Tortato, Cleber Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Theodoro Vicente Agostinho, Carlos Henrique de Oliveira e Rayd Santana Ferreira.

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Santa Maria (DRJ/STM), cujo dispositivo considerou procedente em parte o lançamento, mantendo parcialmente o crédito tributário exigido. Transcrevo a ementa do Acórdão nº 18-9.429 (fls. 48/51):

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/09/2004 a 30/09/2004*

*OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL - PESSOA FÍSICA - AFERIÇÃO INDIRETA*

*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 e ao padrão de execução da obra..*

*Nas obras listadas no art. 449 da IN/MPS/SRP N° 03/2005 será aplicado redutores nas condições estabelecidas no mesmo artigo.*

*Lançamento Procedente em Parte*

2. Extrai-se do relatório fiscal, às fls. 18/21, que o processo administrativo é composto pela **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) nº 37.007.919-3**, abrangendo as contribuições previdenciárias e devidas a terceiros incidentes sobre a remuneração da mão de obra empregada na execução de obra de construção civil de responsabilidade de pessoa física, matriculada sob o nº 37.940.00267/68, na competência 09/2004.

2.1 O montante da remuneração devida foi apurado, por aferição indireta, mediante cálculo da mão de obra empregada proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, utilizando-se as tabelas do Custo Unitário Básico (CUB) divulgadas pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil.

2.2 Para o lançamento de ofício, a fiscalização utilizou o crédito tributário apurado no Aviso para Regularização de Obra (ARO), com base nos dados informados pelo dono da obra mediante o preenchimento da Declaração e Informação sobre Obra (DISO), na competência 09/2004. Nesses documentos, as datas de 25/6/1999 e 29/8/2002, respectivamente, referem-se ao início e fim da obra (fls. 26/28).

3. Cientificado da autuação por via postal em 25/6/2007, às fls. 36, o contribuinte impugnou a exigência fiscal (fls. 39).

3.1 Ao anexar a Certidão Municipal nº 850/2007 e a cópia do projeto da edificação, requereu a revisão do lançamento fiscal, tendo em vista a não aplicação, no cálculo por

---

aferição indireta, de redutores para determinadas partes do imóvel integrantes da área total da edificação.

4. Intimado em 19/9/2008, por via postal, da decisão do colegiado de primeira instância, às fls. 52/53, o recorrente apresentou recurso voluntário no dia 14/10/2008 (fls. 54/57).

4.1 Manifesta seu inconformismo com relação à base de cálculo utilizada pela fiscalização, dada a contratação de uma empresa de construção civil para a realização da obra. Em vista dessa alegação, declara que o início da obra se deu em outubro/1999 e que pagou a importância de R\$ 8.800,00 (oito mil e oitocentos reais) a título de mão de obra.

4.2 Requer, ao final, o provimento do recurso para desconsiderar a base de cálculo utilizada no lançamento fiscal, alterando-a para o valor acima identificado e utilizando o novo montante para apurar as contribuições devidas na obra de construção civil.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

### Juízo de admissibilidade

5. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento

### Delimitação da matéria devolvida a julgamento

6. A interposição do recurso voluntário transfere ao órgão "ad quem", conforme a extensão da petição, o reexame da matéria impugnada. Destarte, o recurso não lhe devolve o conhecimento de matéria não contestada quando da impugnação do lançamento.

7. Nessa linha de entendimento, dispõe o art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que:

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

7.1 De tal forma que não é permitido inovar na postulação recursal para incluir matérias diversas daquelas anteriormente deduzidas.

7.2 Sob pena de afronta ao princípio do duplo grau de jurisdição, o qual orienta o processo administrativo fiscal, questões não provocadas a debate na primeira instância por meio da peça vestibular, arguidas pela recorrente somente na fase recursal, constituem matérias preclusas, vedada a sua análise pelo órgão "ad quem".

7.3 Escapam dessa regra questões de ordem pública, as quais transcendem aos interesses das partes, sendo cognoscível de ofício pelo julgador.

8. Ao confrontar impugnação e recurso voluntário, identifico a preclusão da alegação constante no apelo recursal, às fls. 54/57, quanto à incorreção da base de cálculo utilizada no lançamento, por não ter sido ventilada, mesmo de forma indireta, quando da apresentação de sua defesa em primeira instância.

9. Dessa feita, os argumentos de mérito da recorrente deduzidos na fase recursal não podem ser apreciados.

10. De qualquer modo, cabe lembrar também que, relativamente à pessoa física, ante a falta da escrituração de contabilidade regular, a regularização de obra de construção civil dá-se, obrigatoriamente, mediante arbitramento, por aferição indireta, conforme previsto no §4º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, abaixo reproduzido:

Art. 33. (...)

§ 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. (...)

## Decadência

11. Mesmo que indeterminado e aberto o conceito de "matéria de ordem pública", prevalece o entendimento de que a decadência transcende aos interesses das partes, sendo cognoscível de ofício pelo julgador. Extinto o crédito tributário pela decadência, não poderá ser reavivado pelo lançamento.

12. Em relação à obra de construção civil sob responsabilidade de pessoa física, o fato gerador não se dá na competência de entrega da Diso ou de emissão do ARO, mas sim nos respectivos meses em que os trabalhadores contratados prestaram os serviços na atividade de construção civil.

12.1 O ARO não é um documento de constituição do crédito tributário, não tendo sua emissão efeito sobre o curso do prazo decadencial. Exige-se a constituição formal do crédito tributário por meio do lançamento fiscal das importâncias arbitradas, aferidas indiretamente, com ciência do sujeito passivo.

13. Pois bem. Como alhures mencionado, na Diso e no ARO estão registradas as datas de início e fim da obra.

13.1 O marco temporal de jun/1999 para o início da obra foi informado inicialmente pelo contribuinte, considerando o mês de emissão do alvará de concessão de licença para ampliação do imóvel (fls. 26 e 33). Nem o contribuinte nem a fiscalização questionam a data de conclusão da obra em ago/2002.

14. Sendo matéria fática incontroversa, adoto como marco temporal para o início e fim da obra, respectivamente, as competências 06/1999 e 08/2002.

14.1 Para fins do cálculo por aferição indireta da remuneração dos segurados proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, segundo os parâmetros adotados pelo Fisco, o período indicado equivale a 39 (trinta e nove) meses de mão de obra empregada na obra.

15. Não havendo pagamento antecipado, segundo o que consta dos autos, conta-se a regra decadencial na forma do inciso I do art. 173 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN).

15.1 Em outras palavras, o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter efetuado o lançamento de ofício.

16. Aperfeiçoado o lançamento de ofício em 25/6/2007, com a ciência da notificação, restam fulminadas pela decadência as competências até 11/2001, anteriores a 12/2001.

16.1 Vale dizer que as informações e os documentos dos autos comprovam a realização de parte da obra de construção civil em período abrangido pela decadência (30 (trinta) meses - 06/1999 a 11/2001) e parte em período não decadente (9 (nove) meses - 12/2001 a 08/2002).

17. Logo, cabe reconhecer a decadência equivalente a fração de 30/39 (trinta, trinta e nove avos) do período de realização da obra de construção civil, ou seja, dos 39 meses relativos à obra, 30 estão decadentes. A área correspondente ao percentual decadente é considerada área regularizada.

18. Em outras palavras, deverá ser utilizada a fração 30/39, equivalente ao quociente entre os meses decadentes (M. Dec.) e os meses de execução da obra (M. Obra), para refazer o cálculo do crédito tributário devido na competência 09/2004, mês de emissão do ARO, obtendo-se, ao final, o montante da remuneração da mão de obra vinculada à área executada em período não decadente.

18.1 Para tanto, a unidade responsável pela execução do julgado deverá adotar os critérios estabelecidos pelo Fisco para a regularização por arbitramento, mediante aferição indireta, com base na área construída e no padrão da obra de construção civil (fls. 28).

## Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do recurso voluntário, RECONHECER a decadência no período de 06/1999 a 11/2001, equivalente a fração de 30/39 do número de meses de realização da obra, e DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para o recálculo do crédito tributário devido, relativamente ao período não decaído, utilizando-se dos critérios estabelecidos pelo Fisco para a regularização por arbitramento, mediante aferição indireta, com base na área construída e no padrão da obra de construção civil.

É como voto.

Cleber Alex Friess.