



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11634.000285/2010-29  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-007.895 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de julho de 2020  
**Recorrente** CHRISTIE HENRIQUE DE FREITAS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Data do fato gerador: 01/01/2010

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. PESSOA FÍSICA. AFERIÇÃO INDIRETA

Em se tratando de obra de construção civil realizada por pessoa física, 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.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. CONHECIMENTO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

O crédito tributário é constituído pelo lançamento, devendo o sujeito passivo instaurar a fase litigiosa com a apresentação de impugnação, onde mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir (arts. 14 e 16 do PAF).

Deve ser considerada como não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

EQUIDADE. NÃO CONFISCO. MULTA DE OFÍCIO. AFASTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Tendo sido exigida a multa de ofício em face de previsão expressa em lei, à qual está vinculada a autoridade administrativa, não há espaço para aplicação da equidade, mesmo porque não há qualquer imprecisão no seu texto ou situação que exija flexibilidade na aplicação da norma.

MULTA AGRAVADA. AUSÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS PARA AGRAVAMENTO DA MULTA. DESCABIMENTO.

Não prospera agravamento da multa aplicada quando não persistem os pressupostos de fato e de direito que lhe deram suporte.

Deve-se desagrar a multa de ofício, pois o Fisco já detinha informações suficientes para concretizar a autuação, sendo o não atendimento a própria motivação do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir o agravamento da multa, reduzindo-a ao percentual de 75%. Vencido o conselheiro Rodrigo Lopes Araújo (relator) que negava provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rayd Santana Ferreira.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo - Relator

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andrea Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo, André Luis Ulrich Pinto (suplente convocado)

## **Relatório**

Trata-se, na origem, de auto de infração para constituição do crédito das contribuições destinadas a terceiros, determinadas por aferição indireta da remuneração dos segurados empregados despendida na execução de obra de construção civil sob responsabilidade de pessoa física – matrícula CEI 70.002.57362/65.

De acordo com o relatório fiscal (e-fls. 12-20):

Embora devidamente cientificado e com o prazo para a apresentação dos documentos concedidos o contribuinte deixou de atender as referidas intimações.

Trata-se de Obra de Construção Civil executada sob a responsabilidade de Pessoa Física e refere-se a residência em alvenaria, com área total de 524,55 m<sup>2</sup>, conforme consta do Alvará de Licença para Construção n.º. 28.074/2005 de 21/02/2005, informações constante do cadastro imobiliário da Prefeitura Municipal de Rolândia — PR.

Verificando as Declarações de Ajuste Anual —Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios de 2005 a 2008, ano base 2004 a 2007, extraída no banco de dados da Receita Federal do Brasil, que no campo Declaração de Bens e Direitos, constam investimento com a construção ano base de 2005 e 2006.

Certifica-se as informações da obra de construção civil por meio das ART-CREA-PR n. 3021746-0 e 3029196353,

Nos termos do art. 338 da IN RFB no 971, de 2009, foi efetuado o enquadramento com base na área construída e no padrão de obra de construção civil

foi efetuado o cálculo da remuneração aferida, mediante a aplicação dos percentuais de mão de obra na proporção do escalonamento por área, considerando o "TIPO 11 — ALVENARIA", somando os resultados obtidos em cada etapa

Area total de construção 524,55m2, e em decorrência da não apresentação dos documentos relativos a execução da obra não foram utilizados quaisquer redutores

Trata-se de obra residencial em alvenaria, contendo 04 (quatro) banheiros, padrão alto, cujo enquadramento encontra-se fundamentado nos termos do art. 338 da IN RFB n.º 971, de 2009, conforme quadro abaixo, sendo feita a classificação da obra de construção civil, de acordo com o disposto nos art. 345 a 349 da IN RFB no 971, de 2009. Com base no enquadramento, foi utilizado o CUB - Custo Unitário Básico da competência 01/2010, competência abrangida pelo Mandado de Procedimento Fiscal, em consonância ao que dispõe o art. 344, § 2º, inciso III da IN RFB n.º 971, de 2009.

Por fim, utilizamos a tabela CUB de 01/2010 como competência para apurar o cálculo das remunerações devidas na execução e conseqüentemente os encargos previdenciários e as contribuições destinadas a terceiros, regulamentado pelo Art. 344, da INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB N.º 971, DE 13 DE NOVEMBRO DE 2009, a qual dispõe de que o CUB sell definido através das tabelas divulgadas pelo Sinduscon (Sindicato da Construção Civil) da Unidade da Federação em que se situa a obra

Para fins de cálculo das contribuições devidas, não constatamos recolhimentos prévios realizados pelo sujeito passivo da obrigação tributária

Em face do não atendimento da intimação contida no Termo de Início de Procedimento Fiscal — TIPF e Termo de Intimação Fiscal (documentos em anexo), foi aplicado o agravamento da multa de ofício

Ciência da notificação: 10/04/2010 (conforme aviso de recebimento da correspondência - e-fl.64).

Impugnação (e-fls. 65-66) na qual a contribuinte alega que a obra vem sendo edificada aos poucos; que trata-se de obra inacabada e paralisada; que a autuação não considera a realidade da obra; que a autuação é excessiva e causa dificuldades financeiras.

Lançamento julgado procedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ). Decisão (e-fls. 81-88) com a seguinte ementa:

Obra de Construção Civil.Contribuições Devidas a Outras Entidades ou Fundos .

As contribuições da empresa para financiamento de Terceiros são calculadas mediante a aplicação das correspondentes alíquotas sobre o salário-de-contribuição mensal dos segurados empregados envolvidos na execução da obra.

Falta de Prova Regular dos Salários Pagos. Aferição Indireta.

Em se tratando de obra de construção civil, 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.

Ciência do acórdão: 13/10/2014 (aviso de recebimento da correspondência e-fl.90).

Recurso voluntário (e-fls. 91-92) apresentado em 12/11/2014, no qual a recorrente alega que:

- Junto com a impugnação, entregou os documentos solicitados no procedimento administrativo;
- Referente a contratos com empreitas ou sub-empreitas de obras de construção civil e contratos de prestação de serviços celebrados com terceiros, estes não foram fornecidos em virtude de que a construção estava sendo realizada pelo próprio recorrente e seus familiares
- A multa é injusta porque o órgão fiscalizador possuía os documentos em mãos e porque não houve emprego de mão de obra de terceiros.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Rodrigo Lopes Araújo, Relator.

### **Análise de admissibilidade**

A ciência do acórdão foi no dia 13/10/2014 e o recurso foi apresentado em 12/11/2014, portanto tempestivamente. Presentes os demais pressupostos de admissibilidade, o recurso deve ser conhecido.

### **Aferição indireta – Obra de construção civil**

Dispõe o art. 33, §4º, da Lei 8.212/91 que:

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.

(...)

§ 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.

Considerando que não foram encontrados pagamentos relativos às contribuições previdenciárias feitos pelo contribuinte e que a pessoa física não efetua escrituração de contabilidade, o cálculo das contribuições devidas, a título de regularização de obra, se deu por meio da aferição indireta, com amparo no dispositivo acima citado.

Quanto ao período de execução da obra, observa-se que a data de início não foi contestada, cabendo pontuar que a fiscalização partiu das informações de declaração de ajuste do imposto de renda da pessoa física e das consultas ao CREA-PR. Do documento juntado pela fiscalização na e-fl. 36, consta que a data do alvará da obra foi 21/02/2005. Não havendo pagamento antecipado, não há que se falar em realização de obra em períodos abrangidos pela decadência.

Em relação à paralisação da obra, suscitada pelo recorrente, note-se que o fato da obra não estar acabada não é suficiente para afastar a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições, pois o cálculo se refere à área já construída. Caberia ao contribuinte, por força do art. 33, §4º, da Lei 8.212/91, trazer documentos aptos a modificar os critérios utilizados no lançamento.

No entanto, da “certidão de não conclusão de obras” (e-fl. 67) só é possível extrair que a obra se encontrava paralisada desde o dia 15/04/2010 - data do requerimento -, portanto após o término do procedimento fiscal. A declaração juntada a e-fl. 72, por sua vez, apenas permite a constatação de que a obra estava paralisada no dia 05/05/2010. Já no espelho do cadastro imobiliário, emitido pela prefeitura do município de Rolândia (e-fl. 68), consta a obra como na situação “constr. em andamento”, tendo como “área construída”, 524,44. Não há, portanto, provas acerca de redutores da área construída.

### **Mão de obra não remunerada**

Afirma o contribuinte em seu recurso que a construção estava sendo realizada por sua família, sem qualquer tipo de funcionário. Trata-se de matéria fática não impugnada, verificando-se a preclusão consumativa em relação ao tema.

### **Multa - Agravamento**

No que diz respeito à multa, o recorrente se limita a alegar que ela é injusta, pois “o órgão fiscalizador possuía os documentos em mãos” e “porque se quer houve a ocorrência de emprego de mão de obra de terceiros”.

A multa de 75%, aplicável quando do lançamento de ofício, foi exigida em face de previsão expressa em lei, à qual está vinculada a autoridade administrativa. Assim, não há espaço para aplicação da equidade, mesmo porque não há qualquer imprecisão no seu texto ou situação que exija flexibilidade na aplicação da norma.

Em relação à falta de mão de obra de terceiros, que refletiria também no lançamento da obrigação principal, já foi dito que se trata de matéria não impugnada.

Quanto à disponibilização de documentos à fiscalização, o recorrente admite que foram “os documentos apresentados com a impugnação”. Ou seja, não contesta a falta de atendimento às intimações - fundamento para agravamento da multa, também conforme expressa previsão legal.

### **Conclusão**

Pelo exposto, voto por:

- CONHECER do Recurso Voluntário; e
- No mérito, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Redator Designado

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênia para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese

vertente conclusão diversa da adotada pelo nobre julgador, **apenas quanto ao agravamento da multa**, capaz de ensejar a reforma do Acórdão Recorrido, como passaremos a demonstrar.

A contribuinte insurge-se quanto à aplicação da multa de ofício agravada alegando que o órgão fiscalizador possuía os documentos em mãos.

Conclui que inexistiu óbice à fiscalização por parte da contribuinte, uma vez que os documentos solicitados e não entregues em nada atrapalharam o trabalho do Auditor fiscal, devendo o agravamento da multa de ofício ser afastada.

Pois bem, o recurso deve ser provido neste particular, pois não há demonstração de que a recorrente, deliberadamente, tenha agido para acarretar prejuízo ao procedimento fiscal. Pelo contrário, o não atendimento a intimação foi a própria motivação do lançamento com base da aferição indireta.

Sendo assim, a fiscalização não ficou impossibilitada de lavrar os autos de infração, tanto que o lançamento se respaldou na utilização do arbitramento com base na documentação que possuía o Se. Auditor, de tal forma que são aplicáveis os seguintes precedentes deste Conselho:

**MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA.**

Para a imputação da penalidade agravada é necessário que a Contribuinte ao não responder às intimações da autoridade fiscal no prazo por esta assinalado o faça de forma intencional e que acarrete prejuízo ao procedimento fiscal, obstaculizando a lavratura do auto de infração, o que não ocorreu no presente caso. (CSRF, Acórdão 9303-007.853, de 22/01/2019)

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. MULTA AGRAVADA. IMPOSSIBILIDADE.**

O agravamento da multa de ofício, em razão do não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos acerca da comprovação da origem dos depósitos, não se aplica aos casos em que a omissão do contribuinte já tenha consequências específicas previstas na legislação regente da matéria. (CSRF, Acórdão 9202-007.654, de 26/02/2019)

**MULTA. AGRAVAMENTO DA PENALIDADE.**

Somente nos casos dispostos no Art. 44 da Lei 9.430/1996 é que a legislação determina o agravamento da multa de ofício.

**MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO PARA O LANÇAMENTO. DESCABIMENTO.**

Deve-se desagravar a multa de ofício, pois o Fisco já detinha informações suficientes para concretizar a autuação. Assim, o não atendimento às intimações da fiscalização não obsteu a lavratura do auto de infração, não criando qualquer prejuízo para o procedimento fiscal. Recurso Especial do Procurador Negado. (CSRF, Acórdão 9202-001.949, julgado em 15/02/2012)

Ademais, a não apresentação dos documentos solicitados, além de acarretar a lavratura deste AIOP, ensejou também autuação pelo descumprimento de obrigação acessória específica, CFL 38, o que, s.m.j., o agravamento da multa ocasiona evidente *bis in idem*.

Não sendo o bastante, apesar de tratar de tributos diferentes, a lógica é a mesma da Súmula CARF n.º 96 e da Súmula CARF n.º o Conselho sedimentou este entendimento em duas Súmulas, nas Súmulas

**Súmula CARF n.º 96:**

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

**Súmula CARF n.º 133**

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

Neste diapasão, a partir da análise do Termo de Intimação de Documentos, bem como da motivação do lançamento, o caso em análise, não configura caso passível de agravamento da multa.

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para afastar o agravamento da multa de ofício, pelas razões de fato e direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira