



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11845.000081/2007-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.125 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de agosto de 2020
Recorrente JOSE VANDERLITO GOMES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/01/2006

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL.
IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal e é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa, não se admitindo a apresentação em sede recursal de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.

PERÍCIA. REQUISITOS E UTILIDADE

O pedido de perícia deve observar os requisitos do inciso IV, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72, sem os quais equivale a não ter sido formulado. Além disso, as eventuais informações que possam ser extraídas da prova pericial devem ser úteis para o esclarecimento da controvérsia dos autos, de modo que, não vislumbrando essa utilidade, o julgador não deve determinar a sua realização.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/01/2006

CONSTRUÇÃO CIVIL. PESSOA FÍSICA. MÃO DE- OBRA. AFERIÇÃO.

A apuração da remuneração da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil sob responsabilidade de pessoa física obedecerá aos procedimentos estabelecidos para regularização de obra por aferição indireta com base na área construída e no padrão de construção

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, apenas quanto às matérias relativos à aferição indireta, pedido de perícia e verdade material, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Caio Eduardo Zerbeto Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário apresentado contra o Acórdão n.º 03-27.972, da 7ª Turma de Julgamento da DRJ/BSB, que julgou procedente o lançamento e cuja ementa foi a seguinte:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/01/2006

CONSTRUÇÃO CIVIL. PESSOA FÍSICA. MÃO DE- OBRA. AFERIÇÃO.

A apuração da remuneração da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil sob responsabilidade de pessoa física obedecerá aos procedimentos estabelecidos para regularização de obra por aferição indireta com base na área construída e no padrão de construção.

Conforme o Relatório Fiscal, na presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD se exige do contribuinte acima contribuições previdenciárias relativas a obra de construção civil por meio de aferição indireta da base de cálculo (mão de obra empregada na obra) relativamente à competência 01/2006.

Regularmente intimado do lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação onde alegou:

O funcionário do INSS que recebeu a documentação para regularização da obra referente a CEI: 50.018.62I32/65, não levou em consideração os argumentos e explicações do representante do contribuinte de que a obra era apenas um galpão de 518 m2 e que já haviam feito os recolhimentos do INSS conforme documentação apresentada para o mesmo. .

Senhor julgador, são estes, em síntese, os pontos de discordância apontados nesta Impugnação:

- a) o valor da Folha de Pagamento
- b) a Classificação da Obra
- c) A dívida lançada junto a Receita Federal do Brasil

Analisando a impugnação acima, a DRJ/BSB julgou procedente o lançamento do que o contribuinte foi cientificado em 17/02/2009 (Aviso de Recebimento às fls.65 e informação às fls. 66), tendo interposto Recurso Voluntário em 17/03/2009 (registro de protocolo na folha de rosto do recurso às fls 70), onde argumenta, em síntese, que:

- 1) não constaria dos autos as tabelas do CUB aplicadas para que fossem conferidas pelo contribuinte conforme determina o artigo 435 da IN SRP n.º 03/2005;

- 2) o DISO não teria sido assinado pelo contribuinte ou representante legal com poderes para tanto, o que implica ofensa ao artigo 475 da mesma IN, com a redação que lhe deu a IN RFB n.º 879/2008;
- 3) haveria ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório pois, ante a recusa do ARO pelo procurador do contribuinte, a Fiscalização deveria ter tentado apresentar o ARO pessoalmente ao contribuinte;
- 4) o AR de fls., 32 noticia a lavratura da NFLD mas nada fala quanto ao ARO;
- 5) a ausência de defesa na fase apropriada trouxe prejuízos ao contribuinte pois o desconhecimento da irregularidade que haveriam no ARO impediu o contribuinte de optar pelos diversos caminhos de que então dispunha (pagar, regularizar as pendências, apresentar defesa, etc);
- 6) a construção se refere a um galpão simples, não se enquadrando conforme feito pela Fiscalização no lançamento;
- 7) requer a conversão do julgamento em diligência com a nomeação de profissional habilitado para emitir laudo relativo à obra;
- 8) argumenta pela aplicação do princípio da realidade ao caso concreto;
- 9) resta claro que o contribuinte não foi devidamente orientado e desconhecia a lei e que a doutrina civilista reconhece a possibilidade de, nestes casos, a ser anulado o ato jurídico eis que não houve dolo nem culpa do contribuinte no caso;

Ao final, Requer:

Por tudo, a anulação do processo, desde a Declaração e informação Sobre a Obra - DISO (fls. 16/17), em obediência ao princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório, ofertando ao recorrente a possibilidade de exercer o devido preceito constitucional em sua amplitude.

A conversão do julgamento em diligência, com a nomeação de profissional habilitado para emissão de laudo, para enquadramento da obra (galpão).

Caso outro seja o entendimento do colegiado julgador, seja a penalidade administrativa cancelada, sob o fundamento da ignorância da lei.

A procedência total do recurso, com a anulação da notificação fiscal.

A procedência total do recurso, com a anulação da notificação fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Relator.

Da admissibilidade

O recurso é tempestivo e no que se refere a esse quesito, deve ser conhecido.

Ainda no que diz respeito à tempestividade, é oportuno esclarecer que no Aviso de Recebimento de fls. 65 não consta a data em que foi recebido, apesar de às fls. 66 haver indicação de que o mesmo teria sido recepcionado em 17/02/2009, uma terça feira, de modo que,

estando correta essa data de ciência, o termo final do prazo para apresentação do Recurso Voluntário seria o dia 19/03/2009, uma quinta feira.

Tendo o recuso sido protocolado em 17/03/2009, resta indubitável que é tempestivo.

Além disso, o Decreto n.º 70.235/72 prevê expressamente que, para a hipótese de não haver data de recebimento no AR:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

II –por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;(Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

(...)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

(...)

II – no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, **se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação**;(Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (destaquei)

Da prescrição acima temos com ainda maior segurança que o recurso é tempestivo uma vez que a intimação do Acórdão recorrido ao sujeito passivo é datada de 09/02/2009, segunda feira. Contando-se 15 dias a partir do dia 09/02/2009, teríamos a intimação ficta em 24/02/2009, uma terça feira.

Superada qualquer dúvida relativamente à tempestividade do recurso, deve ser indicado que, no que diz respeito à matéria do recurso, não pode ele ser conhecido integralmente.

De fato, o Decreto n.º 70.235/72 prescreve que:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui;(Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.(Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

Como se vê, é a Impugnação que delimita a matéria em discussão no Processo Administrativo Fiscal-PAF após instaurar a fase litigiosa do procedimento de determinação e exigência do crédito tributário.

E decorre daí que a matéria que não foi objeto da Impugnação não pode ser trazida como inovação no Recurso à segunda instância administrativa, entendimento esse já sedimentado neste Conselho, de que são exemplos os Acórdãos abaixo:

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Não deve ser conhecida a matéria inovada em recurso voluntário que não havia sido objeto de impugnação, tendo sido consumada a preclusão.

Ac. 2202-004.915, de 17/01/2019

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A impugnação, que instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa (arts. 1416, Decreto nº 70.235/1972). Não se admite, pois, a apresentação, em sede recursal, de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.

Não configurada hipótese que autorize a apresentação de novos fundamentos na fase recursal, mandatório o reconhecimento da preclusão consumativa.

Ac. 2202-005.272, de 09/07/2019

PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO QUANTO À INOVAÇÃO DA CAUSA DE PEDIR.

É vedado à parte inovar no pedido ou na causa de pedir em sede de julgamento de segundo grau, salvo nas circunstâncias excepcionais referidas nas normas que regem o processo administrativo tributário federal.

Ac. 2202-005.311, de 10/07/2019

INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Os argumentos de defesa trazidos apenas em grau de recurso voluntário, em relação aos quais não teve oportunidade de se manifestar a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação em segunda instância, por preclusão processual.

Ac. 2402-007.507, de 07/08/2019

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

Matéria que não tenha sido objeto de impugnação e, portanto, não conste da decisão de primeira instância, não pode ser alegada em sede de recurso voluntário, por estar preclusa.

Ac CSRF. 9303-009.436, de 18/09/2019

Como visto no Relatório, em sua impugnação o recorrente se insurgiu contra:

Senhor julgador, são estes, em síntese, os pontos de discordância apontados nesta Impugnação:

- a) o valor da Folha de Pagamento
- b) a Classificação da Obra c) A dívida lançada junto a Receita Federal do Brasil

Nada mais.

Assim, do Recurso Voluntário ora em análise somente essa matéria pode ser acolhida, tendo as demais matérias elencadas na petição recursal sido atingidas pela preclusão, quais sejam:

- a) que não constaria dos autos as tabelas do CUB aplicadas para que fossem conferidas pelo contribuinte conforme determina o artigo 435 da IN SRP nº 03/2005;
- b) que o DISO não teria sido assinado pelo contribuinte ou representante legal com poderes para tanto, o que implica ofensa ao artigo 475 da mesma IN, com a redação que lhe deu a IN RFB nº 879/2008;
- c) haveria ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório pois, ante a recusa do ARO pelo procurador do contribuinte, a Fiscalização deveria ter tentado apresentar o ARO pessoalmente ao contribuinte;

- d) o AR de fls., 32 noticia a lavratura da NFLD mas nada fala quanto ao ARO;
- e) que a ausência de defesa na fase apropriada trouxe prejuízos ao contribuinte pois o desconhecimento da irregularidade que haveriam no ARO impediu o contribuinte de optar pelos diversos caminhos de que então dispunha (pagar, regularizar as pendências, apresentar defesa, etc);
- f) que o contribuinte não foi devidamente orientado e desconhecia a lei e que a doutrina civilista reconhece a possibilidade de, nestes casos, a ser anulado o ato jurídico eis que não houve dolo nem culpa do contribuinte no caso;

Todas essas arguições da peça recursal não constaram da Impugnação e, por terem sido atingidas pela preclusão, não serão conhecidas neste Recurso Voluntário.

Da matéria conhecida

Da peça recursal apresentada temos então como matéria a ser apreciada as seguintes arguições:

- a) a construção se refere a um galpão simples, não se enquadrando conforme feito pela Fiscalização no lançamento;
- b) requer a conversão do julgamento em diligência com a nomeação de profissional habilitado para emitir laudo relativo à obra;
- c) argumenta pela aplicação do princípio da realidade ao caso concreto;

Da aferição indireta. Verdade material e enquadramento da obra

Argumenta em sua defesa o Recurso Voluntário que a obra em questão não se trataria de um galpão simples e não de salas e lojas conforme consta do ARO expedido e que, por isso, o valor apurado seria indevido.

Alega, ainda, que se deveria observar o princípio da realidade que, no caso, pode ser entendido como aplicação da verdade material, este sim princípio norteador do Processo Administrativo Fiscal-PAF, o que certamente resultaria na alteração do enquadramento dado pela Fiscalização à obra.

Entretanto, não tem razão o sujeito passivo.

E isso está muito bem indicado e explicado no Acórdão recorrido que peço vênia para abaixo reproduzir, pois trata acertadamente da matéria:

Em relação a alegação de que efetuou gastos com mão de obra em valores divergentes do apurado no Aviso de Regularização de Obra - ARO, insta ressaltar que tratando-se de construtor pessoa física, a mesma é apurada considerando-se o Custo Unitário Básico (CUB) conforme disposto nos artigos 433, 434 e 435 da Instrução Normativa 03 de 14/07/2005 abaixo transcritos:

Art. 433. A apuração da remuneração da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil sob responsabilidade de pessoa física obedecerá aos procedimentos estabelecidos neste Capítulo.

Art. 434. A apuração por aferição indireta, com base na área construída e no padrão da obra, da remuneração da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil sob responsabilidade de pessoa jurídica, inclusive a relativa à execução de conjunto habitacional popular, definido no inciso XXVI

do art. 413, quando a empresa não apresentar a contabilidade, será efetuada de acordo com os procedimentos estabelecidos neste Capítulo.

Art. 435. 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 Custo Unitário Básico - CUB, divulgadas mensalmente na Internet ou na imprensa de circulação regular, pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil - SINDUSCON.

§ 1º Custo Unitário Básico - CUB é a parte do custo por metro quadrado da construção do projeto-padrão considerado, calculado V pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil de acordo com a Norma Técnica nº 12.721, de 1993, e a Emenda nº 1, de 1999, da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT e é utilizado para a avaliação das custos de construção das edificações.

(...)

Seguindo as determinações legais, a base de cálculo da contribuição previdenciária foi apurada por meio do Aviso de Regularização de Obra - ARO, sendo o mesmo emitido com base nos dados informados na Declaração e Informação sobre Obra - DISO, assim como, considerando-se os dados constantes no alvará de construção (fls. 22) e a carta de habite-se (fls. 23) anexadas ao presente processo.

Acrescente-se ainda que o cálculo do ARO obedeceu às disposições da Instrução Normativa IN/SRP nº 03, de 14/07/2005, *in verbis*:

Art. 429. 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 no Capítulo IV deste Título.

Art. 430. Para regularização da obra de construção civil o proprietária da imóvel, o dono da obra, o incorporador, pessoa jurídica ou pessoa física, ou empresa construtora contratada para executar obra mediante empreitada total deverá informar, à SRP, os dados do responsável pela obra e os relativos à obra, mediante apresentação da Declaração e Informação sobre Obra-DISO, conforme modelo do Anexo XI, na DRP circunscricionante do estabelecimento centralizador da empresa responsável pela obra ou da localidade da obra de responsabilidade de pessoa, física.

Art.431. A partir das informações prestadas na DISO, após a conferência nela declarados com os documentos apresentados, será expedido pela SRP o ARO, em duas vias, destinado a informar ao responsável pela obra a área regularizada e, se for o caso, o montante das contribuições devidas, lendo a seguinte destinação...

Neste sentido, o argumento do contribuinte em relação à mão-de-obra efetivamente despendida na obra de construção civil não merece acolhimento, pois a mesma foi calculada seguindo as determinações legais.

Quanto a alegação do contribuinte de não tratar-se de Obra comercial - Salas e Lojas, e sim de construção de galpão, vejamos o que discrimina a Instrução Normativa sobre o enquadramento da obra:

Art. 436. O enquadramento da obra de construção civil, em se tratando de edificação, será 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 o CUB aplicável à obra e o procedimento de cálculo a ser adotado. (redação dada pela IN SRP nº 24, de 30/03/25007) (vide art. 3º da IN SRP nº 24, de 30/04/2007)

Art. 437. O enquadramento da obra levará em conta as seguintes tabelas:

(...)

III - PROJETO COMERCIAL - SALAS E LOJAS, para os imóveis cujo pavimento-tipo seja composto de hall de Circulação, escada; elevador, andar com pilares ou paredes divisórias de alvenaria e sanitários privativos por andar ou por sala. (Redação dada pela IN n" 24, de 30/04/2007) (Vide art. 3 " da IN SRP n"24, de 30/04/2007)

IV - PROJETO GALPÃO INDUSTRIAL, para os imóveis compostos de galpão com ou sem área administrativa, banheiros, vestiário e depósito, tais como: (Redação dada pela IN SRP n"24, de 30/04/2007)(Vide art. 3"da IN SRP n"24, de 30/04/2007)

a) indústria;

a) pavilhão industrial; (Redação dada pela IN SRP n" 24, de 30/04/2007) (Vide art. 3 "da IN SRP n"24, de 30/04/2007)

b) oficina mecânica;

c) posto de gasolina, com ou sem escritório, e sem nenhuma das instalações especificadas na alínea "e" do inciso 11,

c) posto de gasolina apenas com as instalações especificadas no caput, observado o disposto no § 7º; (Redação dada pela IN SRP n" 24, de 30/04/2007) (Vide art. 3" da IN SRP n"24, de 30/04/2007)

c) posto de gasolina; (Redação dada pela IN RFB- n" 829, de. 18/03/2008) (Vide art. 3 "da IN RFB nº829, de 18/03/2008)

d) pavilhão para feiras, eventos ou exposições;

e) depósito fechado;

j) telheiro;

(...)

l) estábulo;

Analisando-se os documentos acostados aos autos, Alvará de Construção, (fls.22), Carta de Habite-se (fls. 23) e projeto (fls 45/46) verifica-se que a respectiva obra é composta parede externa de alvenaria e vidro temperado, com 02 lojas; com paredes internas de alvenaria, banheiro privativo, escritório, copa e depósito.

E Não há como se acolher os argumentos do impugnante, pois diante das provas trazidas aos autos (Alvará de construção (fls. 22), carta de Habite-se (fls 23) e projeto (fls. 45/46), leva este exame inexoravelmente à conclusão de que a autoridade lançadora enquadrou corretamente a obra como Salas e Lojas e não como galpão conforme requerido pelo impugnante.

Note-se que, em que pese na citação da IN SRP nº 03/2005 acima feita pelo Acórdão recorrido em alguns casos mencionar a redação dada em período posterior aos fatos dos autos, na essência a disposição manteve o mesmo entendimento da redação original, de modo que a citação da redação que não vigia à época dos fatos em nada modifica o entendimento que dali se pode extrair.

Já no que diz respeito à aplicação da verdade material ao caso, é necessário verificar que a norma vigente não dá margem a outra forma de apuração da mão-de-obra empregada na obra de construção civil em que o proprietário seja uma pessoa física, definindo que, nestes casos, sempre será aplicada a aferição indireta da base de cálculo conforme acima indicado.

Assim, não assiste razão à recorrente neste caso.

Do pedido de perícia

Quando ao pedido de perícia, como vimos acima, a legislação tributária aplicável ao caso não deixa margem para aferição da mão de obra aplicada na obra de construção civil de pessoa física por outro meio que não por meio da aferição indireta e, como tal, foi feito no lançamento.

Assim, a realização de perícia no presente caso é absolutamente inócua eis que a aplicação do seu resultado em nada modificará a apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Além disso, prescreve o artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72 que:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

Como se pode extrair dos autos, o pedido de perícia formulado no Recurso Voluntário não se reveste dos requisitos do mencionado inciso IV, do art. 16.

Assim, não vejo necessidade de produção de prova pericial para formação do meu convencimento no presente caso.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, apenas quanto às matérias relativos à aferição indireta, pedido de perícia e verdade material, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Caio Eduardo Zerbeto Rocha