



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12221.001614/2012-35
ACÓRDÃO	2201-012.477 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GRUPO OK CONSTRUCOES E INCORPORACOES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/1991 a 31/03/2001

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo recorrente.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULAS CARF Nº 4 e Nº 5.

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1991 a 31/03/2001

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS. SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Em face da constitucionalidade declarada do art. 45 da Lei n. 8.212/1991 pelo Supremo Tribunal Federal, inclusive na forma da Súmula Vinculante nº 08, o prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, nos termos do artigo 150, § 4º, ou do art. 173, ambos do Código Tributário Nacional, conforme a modalidade de lançamento.

DECADÊNCIA. REGULARIDADE DA OBRA. FATO GERADOR. CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA.

Para fins de contagem do prazo decadencial, leva-se em consideração, para lançamentos de contribuições previdências decorrentes de execução de obra mediante cálculo da mão-de-obra empregada, a informação de regularidade da obra, por meio do ARO ou de documento hábil e idôneo previsto na legislação.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARBITRAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA. PROVA.

O arbitramento por aferição indireta tem lugar na falta de apresentação de contabilidade e incumbe ao contribuinte demonstrar a incorreção das bases de cálculo utilizadas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do recurso voluntário, por preclusão, e, na parte conhecida, em dar-lhe provimento parcial para reconhecer a decadência das contribuições previdenciárias relativas aos imóveis relacionados na tabela 1 do voto.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Weber Allak da Silva, Fernando Gomes Favacho (substituto convocado), Cleber Ferreira Nunes Leite, Lilian Claudia de Souza (substituta convocada), Thiago Álvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente). Ausente a conselheira Luana Esteves Freitas, substituída pela conselheira Lilian Claudia de Souza.

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento fiscal de contribuições previdenciárias, por aferição indireta, em face do sujeito passivo acima identificado, por não apresentar os documentos solicitados pela Fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social —INSS, referente a execução de obras de construção civil sob sua responsabilidade, no período de 01/1991 a 03/2001, conforme Relatório Fiscal de fls. 509/523.

Foi lavrada a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD - n° 35.360.679-0, originada de contribuições devidas à Seguridade Social e a terceiras entidades (FNDE - Salário Educação, INCRA, SEBRAE, Sesi e SENAI), as quais não foram recolhidas pela empresa na época própria.

A Fiscalização efetuou o lançamento de ofício utilizando a técnica do arbitramento, com base no valor da mão-de-obra aferida em função da área construída e do padrão das obras de construção civil sob a responsabilidade da empresa, tudo de acordo com o valor do Custo Unitário Básico - CUB, conforme tabela fornecida pelos Sindicatos das Indústrias de Construção Civil – SINDUSCON.

Cientificada da autuação, a Contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 527/534, a qual foi julgada procedente em parte, conforme Decisão Notificação de fls. 821/833, retificando o montante do crédito lançado, de acordo com o Discriminativo Analítico do Débito Retificado – DADR (fls. 836/838).

A Contribuinte tomou ciência da decisão e interpôs o recurso de fls. 843/852 ao Conselho de Recursos da Previdência Social – CPRS, alegando, em síntese:

- Preliminar de nulidade, por irregularidade no arbitramento.
- Nas obras do Edifício Assis Chateaubriand e do Conservatório Brasileiro de Música, a Fiscalização considerou as áreas incorretas.
- Na obra do Edifício Village Bahamas, o próprio “habite-se” demonstra que a área construída é de 10.597,5350 e não de 15.842,2825 m².
- Há nulidade na cobrança dos juros Selic por parte da Administração Pública, como vem decidindo o Superior Tribunal de Justiça.
- O cálculo da multa foi feito de forma gradativa, prejudicando a Recorrente, na medida em que o ilícito é um só, não se podendo falar em penalidades diversas, em momentos diferentes.
- A multa foi calculada sobre o principal e os juros, quando este encargo só poderia ser aplicado sobre o principal, excluindo-se os juros. Cobrar multa sobre os juros se traduz, mais uma vez, em enriquecimento ilícito.

Tendo em vista que o Recurso foi apresentado sem o depósito recursal exigido pelo art. 126 da Lei nº 8.213/91, regulamentado pelo art. 306 do Regulamento da Previdência Social - RPS, foi mantida a decisão recorrida e os autos foram encaminhados à Procuradoria do INSS/DF, conforme despacho de fls. 862/863.

O débito lançado (NFLD nº 35.360.679-0) foi inscrito em dívida ativa em 11/09/2002, de acordo com a informação de fl. 867.

Consoante DESPACHO/PGFN/PRFN – 1^a REGIÃO/DIGRA Nº 71/2015 (fl. 869), diante da mudança de entendimento no próprio STF, resultando na edição da súmula vinculante número 21 daquele tribunal, foi cancelada a inscrição em Dívida Ativa da União e os autos remetidos à Receita Federal do Brasil para se efetuar novo juízo de admissibilidade do recurso administrativo antes inadmitido.

Os autos foram encaminhados ao CARF para apreciação do recurso interposto pela Contribuinte (despacho de fl. 808).

Às fls. 883/912, foi anexada cópia da petição inicial dirigida ao Juiz Federal da 11^a Vara da SJ/DF, em Embargos à Execução opostos pela Contribuinte, cujo objeto é a NFLD nº 35.360.679-0, a mesma do presente litígio administrativo.

Na sessão de 2 de outubro de 2024, esta Turma julgadora resolveu converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem tomasse as seguintes providências:

- 1) anexe aos presentes autos a certidão de objeto e pé dos Embargos à Execução, os quais contestam o lançamento fiscal consubstanciado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD - nº 35.360.679-0 (fls. 883/912), podendo intimar a Contribuinte a apresentá-lo;
- 2) dê vista à Recorrente, com prazo de 30 (trinta) dias para, querendo, se pronunciar, nos termos do parágrafo único do art. 35 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

O entendimento desta Turma foi no sentido que havia necessidade da devida instrução processual dos presentes autos com a situação atual da demanda judicial proposta pela Contribuinte, para que se analisasse se não seria o caso de aplicação da Súmula CARF nº 1 (vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018), que dispõe que a propositura de ação, por qualquer modalidade processual, implica renúncia às instâncias administrativas.

Em cumprimento à diligência solicitada, foram acostados os seguintes documentos:

1. Petição da Contribuinte (fls. 947/967) e anexos (fls. 968/985);
2. Certidão de Objeto e Pé da ação judicial (fl. 986);
3. Sentença judicial (fl. 987);
4. Manifestação da PFN sobre os embargos à execução (fls. 988/989).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, deve ser conhecido.

PRELIMINAR – CONCOMITÂNCIA JUDICIAL

Analisando-se as peças judiciais acostadas aos autos, a princípio, parece ser a matéria objeto do lançamento fiscal a mesma que foi submetida à apreciação do Poder Judiciário.

Observa-se que a Contribuinte opôs Embargos à Execução, contestando o lançamento fiscal consubstanciado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD - nº 35.360.679-0, objeto deste lançamento fiscal.

No entanto, diante das circunstâncias do caso, penso que aqui não se trata de concomitância judicial, pois a ação ajuizada pela Contribuinte deu-se no contexto de uma execução fiscal proposta pela Fazenda Nacional de acordo com o entendimento à época, uma vez que a inscrição do crédito tributário na Dívida Ativa da União ocorreu pelo fato de que o Recurso fora apresentado sem o depósito recursal exigido pelo art. 126 da Lei nº 8.213/91, regulamentado pelo art. 306 do Regulamento da Previdência Social - RPS. Porém, consoante DESPACHO/PGFN/PRFN – 1^a REGIÃO/DIGRA Nº 71/2015 (fl. 869), diante da mudança de entendimento no próprio STF, resultando na edição da Súmula vinculante nº 21 daquele Tribunal, foi cancelada a inscrição em Dívida Ativa da União e os autos remetidos à Receita Federal do Brasil para se efetuar novo juízo de admissibilidade do recurso administrativo antes inadmitido.

Verifica-se, pela Certidão de fl. 986 e pela Sentença de fl. 987, que os Embargos opostos foram julgados extintos, sem resolução do mérito, pois a execução fiscal foi extinta em razão do cancelamento da inscrição em dívida ativa, por requerimento da própria Fazenda Nacional (fls. 988/989).

Desse modo, não poderia a Contribuinte ser prejudicada em seu direito de se defender na instância administrativa, por ter oposto Embargos em uma execução fiscal em que a Fazenda Nacional requereu, posteriormente, a sua extinção, justamente para propiciar à Fiscalizada exercer o contraditório na via administrativa, por meio do julgamento por este Conselho (CARF).

Portanto, afasto a concomitância judicial e passo a análise das alegações da Recorrente.

DECADÊNCIA

Em sua petição de fls. 947/967, em resposta à diligência solicitada por este Colegiado, a Recorrente apresenta uma questão de ordem, alegando a decadência parcial do lançamento fiscal.

Aduz que restam alcançados pela decadência os créditos tributários anteriores a 06/1996, pois foram lançados apenas em 06/2001, nos moldes do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN). Sustenta a ocorrência da decadência, apresentando cada uma das matrículas CEI.

Tendo em vista que se trata de matéria de ordem pública, as alegações da Recorrente quanto à decadência serão analisadas a seguir.

A teor da Súmula Vinculante nº 08 do STF, abaixo transcrita, o prazo decadencial aplicável às contribuições previdenciárias é quinquenal e não decenal:

Súmula Vinculante 8

São inconstitucionais o 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.

No que tange aos efeitos da súmula vinculante, cumpre lembrar o texto do artigo 103-A, caput, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

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.

Portanto, é de se aplicar o entendimento do STF, sendo de 5 anos o prazo decadencial previdenciário.

Para a aplicação da contagem do prazo decadencial, este Conselho adota o entendimento do STJ, no Recurso Especial nº 973.733/SC (2007/01769940), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, e, portando, de observância obrigatória neste julgamento administrativo, por força de disposição regimental interna, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi,

"Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3^a ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. (...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543 C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Portanto, nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador quando há antecipação do pagamento, conforme artigo 150, § 4º do CTN. Conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme art. 173, inciso I do mesmo Código, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o contribuinte não antecipa o pagamento devido, ou ainda quando se verifica a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A decadência das contribuições previdenciárias é tema que foi objeto de reiteradas e uniformes manifestações deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tendo sido emitida Súmula de observância obrigatória, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF nº 99

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

No presente caso, como não restou configurada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, e houve pagamento antecipado conforme atestado pela autoridade fiscal (fls. 47/52), deve ser aplicada a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, o prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador.

Como a ciência do lançamento fiscal se deu em 06/2001, restam decaídas as competências anteriores a 06/1996.

Às fls. 47/52, encontra-se tabela da Fiscalização com a especificação das obras consideradas no levantamento de débito.

A prova da decadência na construção civil está regulada pela Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009:

Da Decadência na Construção Civil

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;
- 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.

§ 3º A comprovação do término da obra em período decadencial dar-se-á com a apresentação de um ou mais dos seguintes documentos:

- I - **habite-se, Certidão de Conclusão de Obra (CCO);**
- II - um dos respectivos comprovantes de pagamento de Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), em que conste a área da edificação;
- III - certidão de lançamento tributário contendo o histórico do respectivo IPTU;
- IV - auto de regularização, auto de conclusão, auto de conservação ou certidão expedida pela prefeitura municipal que se reporte ao cadastro imobiliário da época ou registro equivalente, desde que conste o respectivo número no cadastro, lançados em período abrangido pela decadência, em que conste a área construída, passível de verificação pela RFB;
- V - termo de recebimento de obra, no caso de contratação com órgão público, lavrado em período decadencial;
- VI - **escritura de compra e venda do imóvel, em que conste a sua área, lavrada em período decadencial;**
- VII - contrato de locação com reconhecimento de firma em cartório em data compreendida no período decadencial, onde conste a descrição do imóvel e a área construída.

§ 4º A comprovação de que trata o § 3º dar-se-á também com a apresentação de, no mínimo, 3 (três) dos seguintes documentos:

- I - correspondência bancária para o endereço da edificação, emitida em período decadencial;

II - contas de telefone ou de luz, de unidades situadas no último pavimento, emitidas em período decadencial;

III - declaração de Imposto sobre a Renda comprovadamente entregue em época própria à RFB, relativa ao exercício pertinente a período decadencial, na qual conste a discriminação do imóvel, com endereço e área;

IV - vistoria do corpo de bombeiros, na qual conste a área do imóvel, expedida em período decadencial;

V - planta aerofotogramétrica do período abrangido pela decadência, acompanhada de laudo técnico constando a área do imóvel e a respectiva ART no Crea.

§ 5º As cópias dos documentos que comprovam a decadência deverão ser anexadas à DISO.

§ 6º A falta dos documentos relacionados nos §§ 3º e 4º, poderá ser suprida pela apresentação de documento expedido por órgão oficial ou documento particular registrado em cartório, desde que seja contemporâneo à decadência alegada e nele conste a área do imóvel.

(destaquei)

Assim, com base nos documentos acostados aos autos, constata-se que parte dos lançamentos foram alcançados pela decadência, em virtude da comprovação do término da obra antes de 06/1996, conforme “Habite-se”, de acordo com a tabela abaixo:

Tabela 1

Matrícula	Endereço	Período (ARO)	Local. do Documento (fls.)	Situação
23.001.20932/76	QRSW Q 01 Bl B-13	01/04/91 a 25/05/92	81	Decadente
23.001.20931/74	QRSW Q 01 Bl B-11	01/04/91 a 25/05/92	91	Decadente
23.001.20747/78	SQN Q 215 Bl C	01/04/92 a 18/02/94	115	Decadente
01.001.00070/77	SRL Q 04 Proj S	01/10/91 a 14/09/92	154	Decadente
23.001.20347/74	QNL 15, Bl B	01/09/91 a 01/09/93	182	Decadente
23.001.20951/78	SCN 02 Proj L	01/06/91 a 20/10/95	286	Decadente
23.001.21084/73	SQN 309 Proj 15	01/12/88 a 30/08/93	303	Decadente
23.001.19636/78	CRS 502, Bl B	01/10/90 a 01/11/91	309	Decadente

23.001.20348/77	QNL 02 Proj 04 BI D	01/10/92 a 09/09/93	325	Decadente
23.001.20941/71	SRCW 01 BI A-10	01/04/91 a 25/05/92	338	Decadente
23.001.20764/74	SHCGN 707 BI C	01/01/91 a 17/03/92	349	Decadente
01.001.00229/71	QNL 17 BI C Proj 03	01/07/92 a 08/06/93	363	Decadente
23.001.21086/77	SQN 210 Proj 08 BI E	01/08/89 a 01/04/91	376	Decadente
08.087.08788/73	Rua C 234, Lotes 14/15	01/03/90 a 01/05/94	387	Decadente
23.001.20763/72	SHCGN 707 BI N	01/10/90 a 23/08/91	400	Decadente
23.001.21154/76	SRTVS Lote 01 BI L	01/12/88 a 25/04/96	419/420	Decadente
23.001.20299/79	Q 55 Lote 19 – Gama	01/10/91 a 01/06/93	427	Decadente
-----	Ch 12 ^a Ed. Privé Village	21/10/91 a 02/12/94	432/433	Decadente

Em relação ao imóvel Ch 12^a Ed. Privé Village, a conclusão foi atestada pela averbação na sua matrícula no registro imobiliário (fls. 432/433).

Por sua vez, os imóveis relacionados abaixo não tiveram as suas contribuições previdenciárias alcançadas pela decadência, uma vez que a Recorrente não logrou comprovar, com documentos hábeis e idôneos, a conclusão das obras antes de 06/1996.

Tabela 2

Matrícula	Endereço	Período	Local. do Documento (fls.)	Situação
23.001.07398/77	SEPN Q 505 lote 2	14/03/96 a 30/12/96	---	Não decaída
01.001.01795/74	SBS Q 2 BI L lote 06	01/12/94 a 10/12/97	136	Não decaída
01.001.00069/71	SRL Q 04 Proj O	01/10/91 a 14/09/92	---	Não decaída
23.001.20920/75	SQN 107 BI D	01/03/93 a 01/10/96	255	Não decaída

Quanto a esses imóveis (tabela 2), constata-se, pelos documentos acostados aos autos (fls. 53 ss), que todos os Avisos para Regularização de Obra (AROs) foram emitidos em 06/2001, considerando-se, para fins de cálculo, a competência de emissão do ARO, no caso a

competência 06/2001, nos termos do § 2º do art. 340 e inciso I do § 2º do art. 344 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009. Eis o teor dos referidos dispositivos:

Art. 340. Para as pessoas jurídicas sem contabilidade regular e para as pessoas físicas, a partir das informações prestadas na DISO, após a conferência dos dados nela declarados com os documentos apresentados, será expedido pela RFB o ARO, em 2 (duas) vias, destinado a informar ao responsável pela obra a situação quanto à regularidade das contribuições sociais incidentes sobre a remuneração aferida, sendo que:

[...]

§ 2º No cálculo da remuneração despendida na execução da obra 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 20 (vinte) do mês subsequente ao da sua emissão, antecipando-se o prazo de recolhimento para o dia útil imediatamente anterior, se no dia 20 (vinte) não houver expediente bancário.

[...]

Art. 344. 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 CUB, divulgadas mensalmente na Internet ou na imprensa de circulação regular, pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil (SINDUSCON).

[...]

§ 2º Em relação à obra de construção civil, consideram-se devidas as contribuições indiretamente aferidas e exigidas:

I - na competência de emissão do Aviso de Regularização de Obra - ARO;

(destaquei)

Dessa forma, foi devidamente considerada a competência 06/2001 para a aferição indireta.

Com relação à apuração da realização da obra em período decadencial, deve-se destacar o teor da ementa da Solução de Consulta Interna Cosit nº 23, de 15/10/2012:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. REGULARIZAÇÃO POR AFERIÇÃO INDIRETA. FATO GERADOR. LANÇAMENTO.

O fato gerador da obrigação de pagar contribuições previdenciárias decorrentes da execução de obra de construção civil é a prestação remunerada de serviços pelo trabalhador e ocorre, em regra, na data da prestação do serviço.

Na regularização de obra de construção civil por aferição indireta não é possível determinar com precisão a data de ocorrência do fato gerador, portanto

consideram-se devidas as contribuições indiretamente aferidas na competência de emissão do Aviso para Regularização de Obra (ARO).

O ARO não é documento de constituição do crédito tributário, não interrompendo o curso do prazo decadencial. O lapso temporal decorrido entre a data de emissão do ARO e a data da constituição definitiva do crédito tributário pelo lançamento fiscal das importâncias aferidas indiretamente deverá ser considerado para fins do prazo decadencial.

A partir da competência de emissão do ARO são consideradas devidas as contribuições previdenciárias aferidas indiretamente, devendo essa data ser utilizada para cálculo de qualquer acréscimo legal, inclusive para fins de aplicação de multa decorrente de lançamento fiscal.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN, art. 173, I; Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 33, §4º; Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, arts. 51, I e V; 52, III, 'a', e V; 338, 339, 340, 344, 354, 374 e 390.

(destaquei)

Portanto, como a ciência do lançamento fiscal se deu em 06/2001, somente restaram decaídas as competências anteriores a 06/1996. No caso acima, os fatos geradores ocorreram em 06/2001, data da emissão dos AROs, pois o Recorrente não apresentou provas da conclusão das obras antes do término do prazo decadencial.

Já as contribuições previdenciárias relativas aos imóveis de matrículas abaixo também não se encontram decaídas, conforme reconheceu o próprio Recorrente em sua petição (fl. 951) e em memoriais presentados por ocasião do julgamento.

Tabela 3

Matrícula	Endereço	Período	Local. do Documento (fls.)	Situação
23.001.20817/71	SQN 205 Proj 11 BL K	01/03/2000 a ...	----	Não decaída
38.720.00905/78	SGAS 616 Lote 114	01/03/2000 a ...	----	Não decaída
38.720.00045/74	SQSW 303 BL H	01/07/96 a 30/08/98	----	Não decaída
23.001.00119/76	SQN Q 310 BL I	01/07/97 a 28/02/99	----	Não decaída
23.900.00018/76	SAUS Q 05 Lote 04	01/07/97 a 30/10/99	----	Não decaída

MÉRITO

Requer a Recorrente a nulidade do lançamento, por irregularidade no arbitramento. Porém, não lhe cabe razão.

O critério do arbitramento foi motivado pelo fato de a empresa ter deixado de apresentar sua documentação contábil e demais documentos solicitados pela autoridade fiscal em relação às obras.

A aferição indireta é uma modalidade de lançamento por arbitramento, que por sua vez é um mecanismo colocado à disposição das autoridades fiscalizadoras para possibilitar a apuração do montante do tributo devido, nas hipóteses em que o contribuinte não cumpre sua obrigação de disponibilizar as informações necessárias que possibilitam a verificação da base de cálculo tributária.

A regra geral de lançamento por arbitramento encontra-se no art. 148 do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Como é possível observar do artigo anteriormente mencionado, o arbitramento tributário será utilizado sempre que *"sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado"*. Ou seja, sempre que as informações fornecidas pelo contribuinte forem insuficientes ou imprestáveis para apurar a base de cálculo do tributo devido.

Na esfera previdenciária, o lançamento por arbitramento tem suporte no art. 33, parágrafos 3º a 6º da Lei nº 8.212/1991, que assim determina:

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.

[...]

§ 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.

§ 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.

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

§ 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.

(destaquei)

Percebe-se do referido artigo, que ele aplica na espécie “contribuições previdenciárias” a regra geral estabelecida no art. 148 do CTN, especificando quais são as condutas que ensejarão o arbitramento das contribuições devidas. Possibilitam o arbitramento previdenciário: (i) não apresentação de documentos; ou (ii) a contabilidade que não registra o real movimento da remuneração dos segurados, do faturamento e do lucro da empresa.

No caso presente, o critério utilizado foi da apuração da mão de obra com base na área construída e no padrão da obra, conforme artigo 33, § 4º da Lei nº 8.212/91, acima reproduzido.

Portanto, tendo em vista a impossibilidade da autoridade fiscal de fazer apuração com base na escrituração contábil e na documentação relativa às obras, está correto o procedimento de apuração por aferição.

Sustenta a Recorrente que, nas obras do Edifício Assis Chateaubriand e do Conservatório Brasileiro de Música, a Fiscalização considerou as áreas incorretas.

Quanto ao Edifício Assis Chateaubriand (Matrícula 23.001.21154-76), a decisão de primeira instância já acatou os argumentos da Contribuinte e ajustou a área de 75.744,18 m² para 51.567,12 m² (item 43.1 da decisão – fl. 830). Outrossim, as referidas contribuições foram alcançadas pela decadência, conforme tratado acima.

Aduz que, na obra do Edifício Village Bahamas, o próprio “habite-se” demonstra que a área construída é de 10.597,5350 m² e não de 15.842,2825 m². Porém, as referidas contribuições foram alcançadas pela decadência, conforme tratado acima.

Em relação ao Conservatório Brasileiro de Música (Matrícula nº 38.720.00905/78), não tem razão a Recorrente, pois, conforme bem decidido pela decisão recorrida, a Fiscalização considerou 53,05% de execução da obra, de acordo com vistoria realizada *in loco* por engenheiro

do INSS. Não se confirma, portanto, a alegação da impugnante, uma vez que os documentos acostados aos autos não comprovam a sua afirmativa.

Desse modo, não lhe cabe razão quanto ao mérito em relação às obras não alcançadas pela decadência.

MULTA APLICADA

Alega a Recorrente que o cálculo da multa foi feito de forma gradativa, prejudicando-a, na medida em que o ilícito é um só, não se podendo falar em penalidades diversas, em momentos diferentes.

Sustenta que a multa foi calculada sobre o principal e os juros, quando este encargo só poderia ser aplicado sobre o principal, excluindo-se os juros. Cobrar multa sobre os juros se traduz, mais uma vez, em enriquecimento ilícito.

Entretanto, tais argumentos não foram mencionados na sua Impugnação e, logicamente, não foi abordado na decisão de primeira instância, de modo que se trata de matéria não impugnada, a qual não faz parte do litígio, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o processo administrativo fiscal: *Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).*

Portanto, não se conhece do recurso nessa parte, por ser matéria preclusa.

JUROS DE MORA

Afirma a Recorrente que há nulidade na cobrança dos juros Selic por parte da Administração Pública, como vem decidindo o Superior Tribunal de Justiça.

Sobre a incidência de juros de mora pela taxa Selic, temos as seguintes Súmulas CARF:

Súmula CARF nº 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Súmula CARF nº 5:

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Desse modo, deve ser mantido lançamento fiscal nesse ponto.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por não conhecer em parte do recurso voluntário, por preclusão, e, na parte conhecida, em dar-lhe provimento parcial para reconhecer a decadência das contribuições previdenciárias relativas aos imóveis relacionados na tabela 1 do voto.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa