



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

Processo nº 12269.002113/2010-68
Recurso nº 002.598 Voluntário
Acórdão nº 2302-002.598 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD
Recorrente FREDERICO GLITZ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/10/2005 a 31/10/2005

CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA. CRITÉRIO CUB.

A deficiência na escrituração contábil e a falta de prova regular e formalizada do montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil consubstanciam-se motivos justos, suficientes e determinantes para 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, mediante a utilização das tabelas do Custo Unitário Básico - CUB, divulgadas mensalmente pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil - SINDUSCON, cabendo ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA. COMPETÊNCIA DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

No cálculo da área regularizada e do montante das contribuições devidas, será considerada como competência de ocorrência do fato gerador o mês da emissão do Aviso de Regularização de Obra - ARO. Em consequência, no que se refere a obra de construção civil, consideram-se devidas as contribuições indiretamente aferidas e exigidas na competência de emissão do ARO, a teor do §2º do art. 431 c.c. §3º, I do art. 435 ambos da IN SRP nº 3/2005.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente Substituta.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente Substituta de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de turma), André Luís Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/10/2005

Data da lavratura do AIOP: 31/08/2010.

Data da Ciência do AIOP: 06/09/2010.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de Decisão Administrativa de 1ª Instância proferida pela DRJ em Porto Alegre/RS que julgou improcedente a impugnação oferecida pelo sujeito passivo do crédito tributário lançado por intermédio do Auto de Infração nº 37.299.150-5, consistente em contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa, destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos trabalhadores da obra de construção civil, cuja base de cálculo houve-se por apurada mediante aferição indireta, pelo Custo Unitário Básico, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 10/12.

Informa a Autoridade Lançadora que, em 21/09/1995, o Contribuinte, pessoa física, efetuou, perante o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, a matrícula de obra de construção civil de sua responsabilidade, no qual informa o acréscimo da área de 84,45 m². Enquadra-se nos seguintes códigos fiscais - Natureza Jurídica 4065 - "CONSTRUÇÃO CIVIL PESSOA FÍSICA -"; CNAE FISCAL 4399103 - "OBRAS DE ALVENARIA"; CNAE 45217 - "EDIFICAÇÕES (RESIDENCIAIS, INDUSTRIAIS, COMERCIAIS E DE SERVIÇOS) - INCLUSIVE AMPLIAÇÃO E REFORMAS COMPLETAS".

Em 14/10/2005, a Delegacia da Receita Federal do Brasil Previdenciária em Porto Alegre expediu a Carta RFB-P/PF/nº 1228/2005 comunicando a emissão de ofício do Aviso de Regularização de Obra - ARO e disponibilizando prazo para comprovação do recolhimento do crédito previdenciário devido ou para apresentação de contestação por escrito acompanhada de documentos comprobatórios.

Em 03/11/2005, o Contribuinte peticionou perante o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, declarando não ser o proprietário do imóvel e requerendo a concessão de prazo de 10 (dez) dias para juntada de documentos comprobatórios. Entretanto, não apresentou tal documentação.

Submetido à ação fiscal, o Contribuinte foi intimado mediante Termo de Início de Procedimento Fiscal e Termo de Intimação Fiscal nº 1, a apresentar uma série de documentos. Da mesma forma, também não se pronunciou quanto à intimação lavrada pela auditoria fiscal.

Inexistindo comprovação de contratação da obra em tela, bem como a prestação de informações relativas à obra e a prova do recolhimento das contribuições previdenciárias devidas, procedeu-se ao arbitramento da remuneração da mão-de-obra, consoante disposto no §4º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

Aviso de Regularização de Obra a fl. 21.

Para a apuração do valor da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil em relevo, utilizou-se as tabelas do Custo Unitário Básico - CUB, divulgadas mensalmente pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil – SINDUSCON. O enquadramento da obra de construção civil foi realizado de acordo com a destinação do imóvel, o número de pavimentos, o padrão e o tipo da obra, nos termos da legislação tributária de regência.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o Notificado apresentou impugnação administrativa a fls. 36/39.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS lavrou decisão administrativa textualizada no Acórdão 10-34.547 – 7ª Turma da DRJ/POA, a fls. 56/63, julgando procedente o lançamento fiscal em debate, e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O sujeito passivo houve-se por cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 14/11/2011, conforme Avisos de Recebimento a fl. 67.

Discordando da decisão proferida pelo Órgão Julgador de 1ª Instância, o Notificado interpôs Recurso Voluntário a fls. 68/72, respaldando seu inconformismo nos termos que se vos seguem:

- Que a obra foi realizada no ano de 1994 e, por tal razão, já se operou a decadência;
- Que, havendo prova cabal dando conta de que efetivamente a obra que originou a cobrança iniciou-se antes da data de 21/09/1995 e, pretendendo o Fisco a desconsideração do documento de fls. 12, é de ser invertido o ônus probatório.

Ao fim, requer o reconhecimento da decadência arguida e a inexigibilidade das multas lançadas.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 14/11/2011. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 11 de novembro do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

Ante a inexistência de questões preliminares, passamos ao exame do mérito.

2. DO MÉRITO

Cumpra de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que, em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho.

2.1. DA AFERIÇÃO INDIRETA

Alega o Recorrente que a obra foi realizada no ano de 1994 e, por tal razão, na data da formalização do presente lançamento, já havia se operado a decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário em debate.

Acrescenta que, havendo prova cabal dando conta de que efetivamente a obra que originou a cobrança iniciou-se antes da data de 21/09/1995 e, pretendendo o Fisco a desconconsideração do documento de fls. 12, é de ser invertido o ônus probatório.

Tais alegações, todavia, não merecem o abrigo pretendido.

O Recorrente elegeu, como prova única de suas alegações, o Certificado de Matrícula e Alterações – CMA, a fl. 17, datado de 21/09/1995, mediante o qual o contribuinte a matricula de obra da obra de Construção Civil em realce.

Ora, Cordão não quer dizer pescoço.

O mero fato de a matrícula da obra ter sido efetuada em 21/09/1995 não implica, necessariamente, que a obra tenha se iniciado nessa data, tampouco tenha sido concluída em período alcançado pela decadência tributária.

Cumprе destacar que em 14/10/2005, a Delegacia da Receita Federal do Brasil Previdenciária em Porto Alegre expediu a Carta RFB-P/PF/nº 1228/2005 comunicando a emissão de ofício do Aviso de Regularização de Obra – ARO, a fl. 21, e disponibilizando prazo para comprovação do recolhimento do crédito previdenciário devido ou para apresentação de contestação por escrito acompanhada de documentos comprobatórios, tais como projetos arquitetônicos, certidão de lançamento do imóvel expedida pela Prefeitura Municipal, declaração de engenheiro responsável sobre percentual de conclusão da obra.

A referida carta foi encaminhada via postal mediante Aviso de Recebimento – AR, tendo sido recebida pelo Contribuinte em 24/10/2005. Na sequência, em 03/11/2005, o Contribuinte peticionou perante o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, declarando não ser o proprietário do imóvel e requerendo a concessão de prazo de 10 (dez) dias para juntada de documentos comprobatórios. Entretanto, não apresentou tal documentação.

Submetido à ação fiscal, o Contribuinte foi intimado mediante Termo de Início de Procedimento Fiscal e Termo de Intimação Fiscal nº 1, a apresentar alvará de concessão de licença para construção, projeto aprovado pela Prefeitura Municipal, Anotação de Responsabilidade Técnica – ART do engenheiro responsável pela obra, habite-se ou certidão da Prefeitura Municipal, e Guias de Recolhimento da Previdência Social comprobatórias do recolhimento das contribuições previdenciárias referentes à obra em apreço.

Da mesma forma, nenhum desses documentos foi apresentado, tampouco se pronunciou o Recorrente quanto à intimação lavrada pela auditoria fiscal.

Nesse contexto, inexistindo comprovação de contratação da obra em tela, bem como a prestação de informações relativas à obra e a prova do recolhimento das contribuições previdenciárias devidas, procedeu-se ao arbitramento da remuneração da mão-de-obra, consoante disposto no §4º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, invertendo-se em desfavor do proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em sentido contrário.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘a’, ‘b’ e ‘c’ do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘d’ e ‘e’ do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256/2001).

§1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal-DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando

obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados.

§2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

§4º 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, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em contrário.

Revela-se improcedente, portanto, a alegação esposada e exortada pelo Recorrente, sem qualquer comprometimento a substancialidade dos fatos, muito menos com o ordenamento jurídico, de que *“havendo prova cabal dando conta de que efetivamente a obra que originou a cobrança iniciou-se antes da data de 21/09/1995 e, pretendendo o Fisco a desconsideração do documento de fls. 12, é de ser invertido o ônus probatório”*.

Conforme já alertado alhures, o simples fato de o Certificado de Matrícula e Alterações – CMA ter sido preenchido em 21/09/1995 não implica, necessariamente, que a obra tenha se iniciado nessa data, tampouco que ela tenha sido concluída em período alcançado pela decadência tributária.

Que *“prova cabal”* é essa?

Tal documento somente demonstra que a matrícula da obra houve-se por realizada em 21/09/1995. Mais nada !!!!

Também não houve desconsideração de tal documento. As informações nele assentadas dão conta de que a matrícula da obra foi realizada em 21/09/1995. Mas a Legislação Tributária não se contenta com a data da matrícula da obra para a fixação do *dies a quo* do prazo decadencial. Ela exige provas mais contundentes. Assentamentos expressos em documentos adrede, tais como aqueles exigidos pela Fiscalização no Termo de Intimação Fiscal nº 1, a fl. 15, os quais não foram apresentados pelo Recorrente.

Adite-se que a inversão do ônus da prova em desfavor do Sujeito Passivo decorre *ex lege*, não possuindo o mero desejo subjetivo do Recorrente força jurídica suficiente para subjugar a vontade da lei. O contrário sim!

Diante de tal cenário, outra alternativa não se abriu à Fiscalização que não a apuração do montante devido, por aferição indireta da base de cálculo, autorizada que estava

pelo permissivo legal encartado no §4º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, transferindo-se para o sujeito passivo o ônus da prova em contrário.

Cite-se por relevante que no procedimento de apuração da matéria tributável por arbitramento, vale-se a Autoridade Fiscal de outros elementos de sindicância que não aqueles documentos assinalados pela lei como adequados e próprios para o registro lapidado dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, tais como as folhas de pagamento, GFIP e os Livros Fiscais.

Tais elementos podem ser os mais diversos, como, a título meramente ilustrativo, RPA, notas fiscais, Custo Unitário Básico da construção civil, valor de mercado de utilidades recebidas por segurados, custo de mão de obra empregada em serviços de construção civil, dentre outros.

Alguns desses critérios de aferição indireta a serem empregados pela Fiscalização, nas hipóteses autorizadas pela lei, como é o presente caso, encontram-se positivados na legislação previdenciária, ostentando natureza meramente procedimental interna, não interferindo, de maneira alguma, *extra muros*, eis que não vinculam nem impõem obrigações, de qualquer espécie, aos contribuintes. A abrangência de seus comandos, advirta-se, restringe-se, tão somente, ao critério de apuração indireta das bases de cálculo de contribuições previdenciárias, nada mais.

Em outros casos, a fiscalização tem que buscar outros parâmetros de aferição os mais diversos imagináveis, de molde a construir hipoteticamente o arcabouço substancial da matéria tributável, tendo por alicerce, muita vez, o princípio da razoabilidade. Usualmente, vale-se a fiscalização de um critério de analogia da empresa fiscalizada com as demais empresas atuantes no mesmo ramo e que se encontram em situações similares. Muitas outras ocasiões, tem a autoridade fiscal que extrair de outras fontes de informações, tais como previsões contratuais, o montante da base de cálculo do tributo, para determinar o montante devido.

Realmente, o caminho trilhado nos procedimentos fiscais de apuração da base de cálculo tributária por aferição indireta é deveras árduo e hostil, tanto para os agentes do Fisco, que se veem obrigados a dimensionar a matéria tributável a partir de documentos e conjecturas que não aqueles originariamente idealizados pela Legislação Tributária, assim como para o Contribuinte, que passa a arcar com o ônus da contradita eficaz ao lançamento, a qual tem que ser sustentada em pilares documentais idôneos, legítimos e indubitáveis.

Não por outra razão o ordenamento jurídico determina que um imenso número de operações regularmente realizadas no cotidiano da sociedade sejam devidamente registradas em documentos oficiais públicos e/ou privados, concebidos e formatados adrede, em conteúdo e forma pela legislação pertinente, os quais possuem, dentre outras funções o poder de se apresentarem como meios de prova dos atos jurídicos praticados pelos sujeitos da relação a que se referem.

Tais documentos devem ser mantidos sob a responsabilidade e guarda do interessado, pelo menos enquanto não restarem adimplidas todas as obrigações decorrentes das atividades a eles associadas.

Descuidou-se, neste particular, o Recorrente, que não disponibilizou à Fiscalização os documentos que lhe foram solicitados mediante termos próprios - Projetos

arquitetônicos, certidão de lançamento do imóvel expedida pela Prefeitura Municipal, declaração de engenheiro responsável sobre percentual de conclusão da obra, alvará de concessão de licença para construção, projeto aprovado pela Prefeitura Municipal, Anotação de Responsabilidade Técnica (ART/CREA) do engenheiro responsável pela obra, Habite-se, certidão da Prefeitura Municipal - documentos esses que poderiam revelar e comprovar o real período de realização da obra – início e fim -, parâmetros tais que permitiriam o exame preciso da incidência ou não do debatido instituto decadência tributária ao caso ora em análise.

Mas assim não ocorreu. A omissão perpetrada pelo Recorrente, consistente na não apresentação dos documentos ilustrados exemplificativamente no parágrafo anterior, motivou e obrigou a Fiscalização, com esteio no §4º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, a dimensionar, mediante aferição indireta, o montante da base de cálculo das contribuições previdenciárias devidas pelo Sujeito Passivo, transferindo para este, por força de lei, o ônus da prova em contrário, encargo esse que deve, necessariamente, ser cumprido mediante a instrução do processo com meios de prova documental idôneo, por intermédio dos quais reste indubitavelmente demonstrado e comprovado o direito alegado pelo Notificado.

No caso em apreciação, tratando-se os fatos geradores da remuneração paga a segurados obrigatórios do RGPS, empregados em obra de construção civil, a autoridade fiscal procedeu à apuração do valor da mão de obra utilizada valendo-se das tabelas do Custo Unitário Básico, conforme determinação expressa assentada nos artigos 429 e 435 da IN SRP nº 3/2005, vigente e eficaz à data de formalização do Aviso de Regularização de Obra.

Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005

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. 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 pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil de acordo com a Norma Técnica nº 12.721, de 2006, da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, e é utilizado para a avaliação dos custos de construção das edificações. (Redação dada pela IN SRP nº 24, de 30/03/2007)

§2º Serão utilizadas as tabelas do CUB publicadas no mês da apresentação da DISO, referentes ao CUB obtido para o mês anterior.

§3º Em relação à obra de construção civil, consideram-se devidas as contribuições indiretamente aferidas e exigidas:

I - na competência de emissão do ARO;

II - na competência da emissão das notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de serviços, quando a aferição indireta se der com base nestes documentos;

III - em qualquer competência no prazo de vigência do Mandado de Procedimento Fiscal, quando a apuração se der em Auditoria-Fiscal de obra para a qual não houve a emissão do ARO.

§4º Serão utilizadas as tabelas do CUB divulgadas pelo SINDUSCON:

I - da localidade da obra ou, inexistindo estas;

II - da unidade da Federação onde se situa a obra;

III - de outra localidade ou de unidade da Federação que apresente características semelhantes às da localidade da obra, caso inexistam as tabelas previstas nos incisos I e II deste parágrafo, a critério da chefia do Serviço/Seção de Arrecadação da DRP circunscricionista da obra.

§5º Para obras executadas fora da circunscrição da DRP do estabelecimento centralizador da empresa construtora, serão utilizadas as tabelas divulgadas pelo SINDUSCON ao qual o município a que pertence a obra esteja vinculado ou, inexistindo estas, as tabelas de CUB previstas no inciso II do § 4º deste artigo.

A obra objeto do Aviso de Regularização de Obra subsumiu-se ao enquadramento no padrão H04-2QA, conforme consignado no Relatório Fiscal a fl. 11.

Tal encargo probatório, todavia, não foi adimplido pelo Contribuinte, que não honrou trazer aos autos um único sequer documento que desse amparo às suas alegações.

Nas oportunidades que teve de se manifestar nos autos do processo, o Recorrente ficou-se inerte, não produzindo as provas necessárias à elisão do lançamento tributário que ora se edifica. Limitou-se a deduzir e contrapor alegações vazias, desprovidas de esteio em indício de prova material, apoiando-se única e exclusivamente na fugacidade e efemeridade das palavras, em eloquente exercício de retórica, tão somente, gravitando à distância do núcleo sensível do qual se irradiaram os fundamentos de fato e de direito que forneceram esteio ao lançamento em debate, não logrando assim desincumbir-se do encargo que lhe pesava e se lhe mostrava contrário. Optou, a seu risco, por exortar asserções ao vento, as quais se mostraram insuficientes para elidir a imputação que lhe fora infligida pela fiscalização previdenciária.

Nesse diapasão, não se mostra suficiente à elisão do lançamento em foco a mera e singela apresentação do Certificado de Matrícula e Alterações – CMA, que apenas demonstra a data em que foi efetuada a matrícula da obra, mas, não, as datas de efetivo início e fim dos trabalhos de execução da obra.

Assim, havendo um documento público, consubstanciado em Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, com presunção de veracidade, não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor desta presunção.

2.2. DA DECADÊNCIA ARGUIDA

Atente-se que, no caso de aferição indireta, o art. 482 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03/2005 atribui ao Sujeito Passivo a responsabilidade pela comprovação do início e/ou do fim da obra em período abrangido pela decadência tributária, elencando, inclusive, os meios de prova documentais hábeis a comprovar tais condições:

Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005

Art. 482. O direito de a Previdência Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

§1º Cabe ao interessado a comprovação da realização de parte da obra ou da sua total conclusão em período abrangido pela decadência, (grifou-se)

§2 Servirá para comprovar a realização da obra em período decadencial, e apenas para o mês ou os meses a que se referir, um dos seguintes documentos, contanto que tenha vinculação inequívoca à obra e seja contemporâneo do fato a comprovar:

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 SRP;

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.

§4º A comprovação de que trata o §3º deste artigo dar-se-á também com a apresentação de, no mínimo, 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 Secretaria da Receita Federal, 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.

Registre-se que os preceitos normativos acima revisitados foram reproduzidos, sem solução de continuidade, no art. 390 da IN RFB nº 971/2009, publicada no DOU em 17/11/2009, vigente à data do lançamento em debate.

Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009

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.

Conforme já salientado anteriormente, o Interessado não fez coligar aos autos qualquer dos documentos eleitos pela Legislação Tributária como idôneos para comprovar a ocorrência do início e/ou do fim da obra em período já alcançado pela decadência tributária. Aliás, não apresentou qualquer documento.

Ante a inexistência de comprovação do período de realização da obra, há que ser seguida a determinação aviada no §2º do art. 431 c.c. §3º do art. 435 ambos da IN SRP nº 3/2005, que estatuem taxativamente que, no cálculo da área regularizada e do montante das contribuições devidas, será considerada como competência de ocorrência do fato gerador o mês da emissão do Aviso de Regularização de Obra - ARO. Em consequência, no que se refere a obra de construção civil, consideram-se devidas as contribuições indiretamente aferidas e exigidas na competência de emissão do ARO.

Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005

Art. 431. A partir das informações prestadas na DISO, após a conferência dos dados 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, tendo a seguinte destinação:

(...)

§2º No cálculo da área regularizada 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 dois do mês subsequente ao da sua emissão, prorrogando-se o prazo de recolhimento para o primeiro dia útil seguinte, se no dia dois não houver expediente bancário.

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.

(...)

§3º Em relação à obra de construção civil, consideram-se devidas as contribuições indiretamente aferidas e exigidas:

I - na competência de emissão do ARO;

(...)

A norma jurídica acima reprisada não discrepa das disposições inscritas no §2º, I do art. 344 da IN RFB nº 971/2009, *in verbis*:

Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009

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).

§1º CUB é a parte do custo por metro quadrado da construção do projeto-padrão considerado, calculado pelos Sinduscon de acordo com a Norma Técnica nº 12.721, de 2006, da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), e é utilizado para a avaliação dos custos de construção das edificações.

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

I - na competência de emissão do ARO; (grifos nossos)

II - na competência da emissão das notas fiscais, das faturas ou dos recibos de prestação de serviços, quando a aferição indireta se der com base nesses documentos;

III - em qualquer competência abrangida pela Auditoria-Fiscal de obra para a qual não houve a emissão do ARO.

§3º Serão utilizadas as tabelas do CUB divulgadas pelo Sinduscon:

I - da localidade da obra ou, inexistindo estas;

II - da unidade da Federação onde se situa a obra;

III - de outra localidade ou de unidade da Federação que apresente características semelhantes às da localidade da obra, caso inexistam as tabelas previstas nos incisos I e II deste parágrafo, a critério da unidade da RFB competente, da jurisdição da obra.

§4º Para obras executadas fora da jurisdição da Delegacia ou Inspeção da Receita Federal do Brasil do estabelecimento matriz da empresa construtora, serão utilizadas as tabelas divulgadas pelo Sinduscon ao qual o Município a que pertence a obra esteja vinculado ou, inexistindo estas, as tabelas de CUB previstas no inciso II do §3º.

No caso em estudo, o Aviso de Regularização de Obra houve-se por formalizado *ex officio* em 13/10/2005, Ato Jurídico Administrativo do qual tomou ciência o Contribuinte em 24/10/2005, mediante a Carta RFB-P/PF nº 1288/2005, fls. 19/20.

Nessa prumada, o *dies a quo* do prazo decadencial do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário em realce assentou-se em 1º de janeiro de 2006, circunstância que implica a fixação *dies ad quem* do lustro decadencial em 31 de dezembro de 2010.

Nesse contexto, considerando as condições de contorno do caso em estudo, tão exaustivamente iluminadas nas linhas precedentes, havendo sido a Ciência do Auto de Infração de Obrigação Principal ocorrida em 06/09/2010, há que se reconhecer que o lançamento houve-se por realizado em período ainda não alcançado pelo instituto da decadência tributária.

Diante de tal panorama, se nos antolha não merecer reparos a decisão proferida pelo Órgão Julgador de 1ª Instância.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva

Processo nº 12269.002113/2010-68
Acórdão n.º **2302-002.598**

S2-C3T2
Fl. 88

CÓPIA