



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12452.000197/2009-94
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2402-010.759 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de setembro de 2022
Recorrente LADEIRA MIRANDA ENGENHARIA CONSTRUÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/01/2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). RECURSO VOLUNTÁRIO. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. TEMPESTIVIDADE. NECESSIDADE. CONHECIMENTO.

O recurso voluntário interposto tempestivamente deverá ser conhecido, quando atendidos os demais pressupostos de admissibilidade legalmente exigidos para a sua interposição.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM. REGRA GERAL. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 99. NÃO APLICÁVEL.

Tratando-se de lançamento por homologação, ainda que ausentes apropriação indébita, dolo, fraude e simulação, aplica-se a contagem de prazo prevista no art. 173, I, do CTN, quando a contribuição correspondente ao fato gerador da respectiva competência deixar de ser recolhida espontaneamente. Contudo, dita antecipação de pagamento não é afetada pelo recolhimento apenas parcial do valor efetivamente devido, como também quando a parcela recolhida não compuser rubrica exigida na autuação.

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

LANÇAMENTO FISCAL. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS INCIDENTES SOBRE REMUNERAÇÃO DE EMPREGADOS NA CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA.

O montante dos salários pagos em execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante aferição indireta, quando constatada falta de prova regular e formalizada.

DECADÊNCIA. CONSTRUÇÃO CIVIL

A área correspondente ao período de decadência foi considerada área regularizada no Aviso de Regularização de Obra/ARO. Aplicação do disposto no artigo 173, I do Código Tributário Nacional/CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros(as): Ana Claudia Borges de Oliveira, Gregório Rechmann Júnior, Francisco Ibiapino Luz (presidente), Honório Albuquerque de Brito (suplente convocado), Rodrigo Duarte Firmino e Vinícius Mauro Trevisan.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente das contribuições devidas, a parte patronal e a dos empregados, assim como aquelas destinadas ao SAT/RAT e a terceiros, entidades e fundos.

Contextualização processual

O crédito ora analisado, embora discutido neste processo tido por “principal”, refere-se, também, àqueles dois que lhes estão apensados, todos formalizados com base nos mesmos elementos de prova, consoante síntese do quadro abaixo, extraída do Termo de Encerramento da Ação Fiscal (processo digital, fl. 16):

Debcad	Rubrica	PAF	Qualificação
37.037.999-3	Cont. patronal + SAT	12452.000197/2009-94	Principal
37.038.001-0	Cont. Terceiros	12452.000199/2009-83	Apenso
37.038.000-2	Cont. Empregados	12452.000198/2009-39	Apenso

Autuação

A Recorrente deixou de recolher as contribuições devidas incidentes sobre os salários pagos na execução de obra da construção civil, cujo montante foi apurado mediante aferição indireta. É o que se vê nos excertos do Relatório Fiscal, que ora transcrevemos (Processo digital, fls. 17 a 20):

Remuneração de segurados empregados, apurados mediante cálculo do Custo Unitário Básico - CUB (ARO N. 254073), no valor de R\$ 356.087,51, cujo valor individualizado encontra-se também no Relatório de Lançamentos (anexo ao presente processo).

5.1 - A empresa apresentou Declaração e Informação sobre Obra de Construção Civil - DISO na competência de janeiro/2009, matrícula 43.530.00125/72, para regularização parcial de 4.055,60 m2 sendo constituído o Aviso de Regularização de Obras - ARO n. 254073 em 13/01/2009, alterado posteriormente em virtude da informação fiscal de

02/02/2009, com alteração da área construída para 4.218,71 m² e data final para 24/05/2007, referente aos habite-se emitidos pela Prefeitura Municipal da Estância Turística de Tremembé/SP.

5.2 - Do exame da documentação constatamos:

5.2.1. Os únicos empregados próprios utilizados na obra de construção civil (matrícula 43.530.00125/72) no período de 01/2001 a 11/2006, informados em folhas de pagamento, RAIS e GFIP exercem funções na área de administração da obra e não de execução da mesma, sendo: - Renê Maurício A. Martins - Função: Engenheiro Civil - Admissão: 01/02/2001 - Demissão: 18/02/2005 e Marcos Toledo - Função: Almojarife - Admissão: 02/01/2001 - Demissão: 16/11/2006, não podendo ser abatidos como mão de obra utilizada na construção.

5.2.2 - Existem nos livros diários registros de notas fiscais de serviços contratados por pessoas jurídicas nas contas contábeis: N. 51001-7, 50048 e 52020-1 nos anos de 2004, 2005 e 2007 respectivamente, (no ano de 2006 não aparece nenhum registro), porém não especificadas para a referida obra, e ainda em desacordo com o art. 475 da IN 03/2005 e inciso VII: “Compete ao responsável ou ao interessado pela regularização da obra na RFB, a apresentação dos seguintes documentos, conforme o caso”: **(Nova redação dada pela IN MF/RFB nº 829, de 20/03/2008)**

VII - a partir de fevereiro 1999, a nota fiscal, a fatura ou o recibo de prestação de serviços em que conste o destaque da retenção de onze por cento sobre o valor dos serviços, emitido por empreiteira ou subempreiteira que tiverem sido contratadas, com vinculação inequívoca à matrícula CEI da obra, e, também, a partir de 1º de outubro de 2002, a GFIP relativa à matrícula CEI da obra”.

5.2.3 - Contrariando o parágrafo primeiro do artigo 472 da Instrução Normativa n. 03/2005 que diz: “§ 1º Os livros Diário e Razão, com os lançamentos relativos à obra, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores”, a empresa somente registrou os respectivos livros diários de 2004, 2005 e 2006 em 16 de dezembro de 2008, posterior portanto ao início da ação fiscal dia 26/11/2008.

5.2.4 - Assim sendo - com base no art. 597 da IN 03/2005: caput e incisos abaixo “A aferição indireta será utilizada se:

III - faltar prova regular e formalizada do montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil;

IV - as informações prestadas ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo não merecerem fé em face de outras informações, ou outros documentos de que disponha a fiscalização, como por exemplo:

c) constatação da impossibilidade de execução do serviço contratado, tendo em vista o número de segurados constantes em GFIP ou folha de pagamento específicas, mediante confronto desses documentos com as respectivas notas fiscais, faturas, recibos ou contratos.”

- faz-se necessário a aferição indireta conforme cálculo do ARO acima citado, com base no Custo Unitário Básico - CUB da construção civil

[...]

09. Além desta, foi emitida a notificação de Auto de Infração de Obrigações Principais nº 37.038.000-2, referente contribuição dos segurados empregados e n. 37.038.001-0, referente a contribuição de terceiros, no caso de apresentação de defesa deverá ser feita individualmente no prazo de 30 (trinta) dias, conforme informações no anexo IPC- Instrução para o Contribuinte.

(Destaque no original)

Impugnação

Inconformada, a Impugnante apresentou contestação, assim resumida no relatório da decisão de primeira instância - Acórdão n.º 05-29.119 - proferida pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - DRJ/CPS (processo digital, fl. 278):

Após ciência pessoal da autuação em 13/07/2009, o contribuinte apresentou defesa ao auto principal, fls.35/48, juntando documentos, fls.49/135, alegando em síntese:

- sustenta que o lançamento foi atingido pela decadência parcial em relação ao período anterior a jul/2004, pois a obra possui habite-se expedido pela Prefeitura Municipal (Doc. 3), e ainda certidão de construção (Doc 04), que demonstram o cumprimento ao disposto no artigo 482, §3º, inciso I, da Instrução Normativa IN SRP n.º 03/2005, devendo ser aplicado o prazo quinquenal como determinado na Súmula Vinculante n.º 08 do Supremo Tribunal Federal/STF e ainda Pareceres n.º 1.437/08 e 1.617/08 da Procuradoria da Fazenda/PGFN;

- menciona que a construção do total de 5.131,22 m² ocorreu em três fases: a primeira concluída em 19/04/2004, referente a construção de vinte casas e portaria com área total de 2.190,91 m², a segunda concluída em 24/05/2007, referente a construção de 21 casas, com área total de 2.129,19 m² e a terceira fase ainda em construção, o que não foi observado pela fiscalização na interpretação da DISO, tornando insubsistente o lançamento, conforme demonstra na planilha elaborada;

- acrescenta que a planilha elaborada contempla os períodos decadenciais na mesma proporção admitida no ARO: 90% para a primeira fase da construção (20 casas mais área comum), e 46,75% para a segunda fase da construção (edificação de 21 casas), como inclusive consta da metragem e respectivos períodos no relatório fiscal, concluindo que as bases apuradas de acordo com a planilha elaborada pela defesa foram objeto de parcelamento;

- requereu ao final o acolhimento da impugnação, reconhecendo-se a decadência parcial e subsidiariamente a desconstituição do auto de infração para apurar a contribuição devida no valor de R\$ 46.933,32, nos termos da planilha anexa.

Às fls. 136/149, e fls. 240/253, do auto principal o contribuinte apresentou defesa de igual teor à transcrita acima, em relação aos autos de infração AIOP n.º 37.038.000-2 e AIOP n.º 37.038.001-0, respectivamente.

Juntado às fls. 261/270 do auto principal, o processo 10860.000942/2009-68, referente a pedido de parcelamento Debcad n.º 37.038.001-0 e Debcad n.º 37.037.999-3, datado de 03/08/2009 e telas de consulta de recolhimentos efetuados relativos as competências 08 e 09/2009 e 08/2008.

Julgamento de Primeira Instância

A 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, por unanimidade, julgou improcedente a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 276 a 283):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/01/2009

LANÇAMENTO FISCAL. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS INCIDENTES SOBRE REMUNERAÇÃO DE EMPREGADOS NA CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA.

O montante dos salários pagos em execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante aferição indireta, quando constatada falta de prova regular e formalizada.

DECADÊNCIA.CONSTRUÇÃO CIVIL

A área correspondente ao período de decadência foi considerada área regularizada no Aviso de Regularização de Obra/ARO. Aplicação do disposto no artigo 173, I do Código Tributário Nacional/CTN.

Impugnação Improcedente

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário único para os 3 (três) Debcad's, basicamente repisando os argumentando apresentados na impugnação, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 299 a 312):

1. Salaria que os fatos geradores ocorridos até julho de 2004 não poderiam ter sido objeto do reportado lançamento, por ter se operado a decadência do direito que o Fisco detinha de constituir o respectivo crédito tributário, eis que aplicável o lapso temporal de 5 (cinco) anos, e não o de 10 (dez).

2. No mérito, pugna pelo cancelamento parcial do crédito constituído, remanescendo devida apenas a quantia de R\$ 75.698,90, sob o pressuposto de que o autuante interpretou a DISO equivocadamente.

3. Enfatiza ter parcelado os valores incontroversos.

4. Transcreve precedente jurisprudencial perfilhado à sua pretensão.

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

Admissibilidade

Segundo o art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, o sujeito passivo tem o prazo de 30 (trinta) dias para interpor recurso voluntário junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), contados da ciência de decisão da DRJ que lhe foi parcial ou totalmente desfavorável, *verbis*:

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

De igual relevância, cumpre aferir a data de ocorrência da ciência do acórdão recorrido, momento em que se considerou intimado o Contribuinte, para fins de contagem do prazo da interposição do recurso em análise. Assim considerado, os arts. 5.º, caput e parágrafo único, e 23 do citado Decreto determinam que a ciência da intimação feita por via postal se dará no dia do seu recebimento. Ademais, na reportada contagem, os prazos são contínuos, excluindo-se o dia do início e incluindo-se o do vencimento, bem como só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal na Repartição Fiscal. Confira-se:

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;

[...]

§ 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; (grifo nosso)

Art. 5º Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

[...]

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

Superado o formato legal atinente ao lapso temporal estabelecido para a interposição do recurso voluntário - aí se incluindo o momento de ocorrência da ciência da decisão de origem, assim como o prazo em si e sua forma de contagem - passo a enfrentar o caso em debate.

A ciência da decisão recorrida se deu em 28/6/2010 - Intimação Sacat n.º 502/2010 (processo digital, fl. 286), e a peça recursal foi interposta somente no dia 30/7/2010, revelando-se notoriamente extemporânea (processo digital, fl. 299). Contudo, embora a impugnação tenha sido julgada improcedente, a unidade preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil “excluiu” parcela do crédito, até então, em litígio, face deferimento do pedido de parcelamento anteriormente protocolado, em 22/9/2009, mês seguinte àquele da apresentação da impugnação (processo digital, fls. 287 a 296).

Nesse pressuposto, em 21/7/2010, **ainda dentro do prazo recursal**, aquela unidade preparadora novamente intimou a Recorrente - Intimação Sacat n.º 544/2010 - por meio da qual, informou-lhe ter retificado o crédito cobrado mediante a Intimação que a cientificou do resultado do julgamento de origem. Ademais, também “**prorrogou**” o término do citado lapso temporal por mais 30 (trinta) dias, contados de então, nestes termos (processo digital, fls. 297 e 298):

INTIMAÇÃO SACAT Nº 544/2010-tsg

Por meio desta, fica a contribuinte ciente da **retificação dos valores** intimado a recolher através da Intimação SACAT n.º 502/2010-tsg, tendo em vista deferimento do parcelamento solicitado em 03/08/2009, para parte dos Debcad n.º 37.037.999-3 e 37.038.001-0 e guias apropriadas para o Debcad n.º 37.038.000-2.

Fica o contribuinte supra mencionado intimado a recolher os débitos nos valores consolidados até 01/07/2010:

[...]

O prazo para pagamento é de 30 (trinta) dias contados a partir do recebimento desta (data da assinatura do Aviso de Recebimento - AR), ressalvado o direito de interpor recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no mesmo prazo.

A propósito, como se vê no excerto do despacho exarado pela Seção de Controle e Acompanhamento Tributário que passo a transcrever, referida unidade preparadora,

expressamente, reconhece manifestada tempestividade recursal. Confira-se (processo digital, fl. 314):

Tratam os presentes processos dos Autos de Infração n.º 37.037.999-3, 37.038.000-2 e 37.038.001-0.

Tendo em vista apresentação de recurso voluntário tempestivo no dia 30/07/2010, contorne fls. 289/303, proponho o envio do presente processo ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Tendo em vista o cenário apontado, consoante mandamento presente no inciso I e parágrafo único do art. 42 do citado Decreto, a preclusão temporal da pretensão interposta pelo Sujeito Passivo se revelaria irrefutável, não fosse a suposta configuração de justa causa da perempção suscitada. Confira-se:

Art. 42. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

[...]

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

Assim entendido, não me parece minimamente razoável considerar que a Recorrente declinou do direito de interpor sua pretensão dentro do prazo peremptório estabelecido em lei; implicando, se fosse o caso, a decisão recorrida ter alcançado todos os requisitos de definitividade na esfera administrativa. Afinal, como já visto precedentemente, o prazo recursal legal encerrava-se no dia 26/7/2010 (ciência da intimação em 28/6/2010); mas o novo prazo recursal informado pela unidade preparadora venceria somente em 20/8/2010 (ciência da intimação em 21/7/2010), e o recurso voluntário foi protocolado em 30/7/2010.

Mais precisamente, é razoável admitir que a Contribuinte, agindo de boa-fé, tão somente cumpriu as determinações **formalmente** determinadas pela administração tributária jurisdicionante. Logo, resta pertinente o sopesamento estabelecido entre o princípio da “estrita legalidade” tributária e aqueles também aplicáveis ao feito, destacando-se:

1. do devido processo legal (CF, de 1988, art. 5º, inciso LIV), vinculando a intervenção Estatal à forma estabelecida em lei;

2. da ampla defesa e do contraditório (CF, de 1988, art. 5º, inciso LV), tutelando a liberdade de defesa ampla, [...*com os meios e recursos a ela inerentes, englobados na garantia, refletindo todos os seus desdobramentos, sem interpretação restritiva*].

4. do formalismo moderado (Lei nº 9.784, de 1999, art. 2º, incisos VI, IX, X, XIII e Decreto nº 70.235, de 1972, art. 2º, *caput*), manifestando que os atos processuais administrativos, em regra, não dependem de forma ou terão forma simples, respeitados os requisitos imprescindíveis à razoável segurança jurídica processual. Ainda assim, acatam-se aqueles praticados de modo diverso do exigido em lei, quando suprido o desígnio legal.

A propósito, vale considerar a flexibilização tocante aos prazos processuais vista no § 1º do art. 223 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo Código de Processo Civil - CPC), quando provado que o inadimplemento se deu por justa causa, nestes termos:

Art. 223. Decorrido o prazo, extingue-se o direito de praticar ou de emendar o ato processual, independentemente de declaração judicial, ficando assegurado, porém, à parte provar que não o realizou por justa causa.

§ 1º Considera-se justa causa o evento alheio à vontade da parte e que a impediu de praticar o ato por si ou por mandatário.

Ademais, trata-se de entendimento já pacificado no Superior Tribunal de Justiça (STJ), quando, por unanimidade, decidiu que a informação prestada de forma equivocada pelo sistema eletrônico do Tribunal traduz-se justa causa para o descumprimento do prazo recursal, exatamente como estabelece o preceito legal retro transcrito. Confira-se:

EAREsp 1.759.860/PI, Rel. Ministra LAURITA VAZ, CORTE ESPECIAL, julgado em 16/3/2022, DJe 21/3/2022:

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PRAZO RECURSAL. INFORMAÇÃO CONSTANTE DO SISTEMA ELETRÔNICO DO TRIBUNAL DE ORIGEM. TERMO FINAL PARA INTERPOSIÇÃO DO RECURSO QUE CONSIDERA FERIADO LOCAL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DESTA NO ATO DE INTERPOSIÇÃO DO RECURSO. MITIGAÇÃO. PRINCÍPIOS DA CONFIANÇA E DA BOA-FÉ. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA ACOLHIDOS.

[...]

2. Embora seja ônus do advogado a prática dos atos processuais segundo as formas e prazos previstos em lei, o Código de Processo Civil abre a possibilidade de a parte indicar motivo justo para o seu eventual descumprimento, a fim de mitigar a exigência. Inteligência do caput e § 1º do art. 183 do Código de Processo Civil de 1973, reproduzido no art. 223, § 1º, do Código de Processo Civil de 2015.

3. A falha induzida por informação equivocada prestada por sistema eletrônico de tribunal deve ser levada em consideração, em homenagem aos princípios da boa-fé e da confiança, para a aferição da tempestividade do recurso. Precedentes.

4. "Ainda que os dados disponibilizados pela internet sejam 'meramente informativos' e não substituam a publicação oficial (fundamento dos precedentes em contrário), isso não impede que se reconheça ter havido justa causa no descumprimento do prazo recursal pelo litigante (art. 183, caput, do CPC), induzido por erro cometido pelo próprio Tribunal" (REsp 1324432/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, CORTE ESPECIAL, DJe 10/05/2013).

5. Embargos de divergência acolhidos para afastar a intempestividade do agravo em recurso especial, com determinação de, após o transcurso do prazo recursal, remessa dos autos ao Ministro Relator para que prossiga no exame de admissibilidade do recurso.

Conveniente esclarecer que não se discute o prazo recursal em si, mas tão somente o início da sua contagem, eis que a Recorrente recebeu duas intimações acerca do assunto, expedidas pela mesma unidade preparadora e dotadas de igual conteúdo semântico, das quais replico os seguintes trechos:

Intimação Sacat nº 502/2010 - ciência ocorrida em **28/6/2010** - (processo digital, fls. 284 a 286):

O prazo para pagamento é de 30 (trinta) dias contados a partir do recebimento desta (data da assinatura do Aviso de Recebimento – AR), ressalvado o direito de interpor recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no mesmo prazo.

Intimação Sacat nº 544/2010 - ciência ocorrida em **21/7/2010** - (processo digital, fls. 297 a 298):

O prazo para pagamento é de 30 (trinta) dias contados a partir do recebimento desta (data da assinatura do Aviso de Recebimento – AR), ressalvado o direito de interpor recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no mesmo prazo.

Ante o exposto, desconsiderar o comando dessa segunda intimação, parece-me traduzir cenário instável, refletindo despropositada insegurança jurídica ao contribuinte, que, de boa-fé, confia e espera que ordem legítima expedida por agente público legalmente competente seja lícita e, especialmente, por ele respeitada. Portanto, conheço do recurso interposto.

Prejudicial - Prazo decadencial

Inicialmente, vale consignar que, em 20/6/2008, foi publicado o enunciado da Súmula Vinculante nº 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal (STF), declarando a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91. Por conseguinte, conforme vinculação estabelecida no art. 2º da Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006, o lapso temporal que a União dispõe para constituir crédito tributário referente às CSP não mais será o reportado decênio legal, e sim de 5 (cinco) anos, exatamente, dentro dos contornos dados pelo Código Tributário Nacional (CTN).

Diante desse comando, registre-se que, na relação jurídico-tributária, a decadência se traduz fato extintivo do direito da Fazenda Pública apurar, de ofício, tributo que deveria ter sido pago espontaneamente pelo contribuinte, bem como penalidades decorrentes do descumprimento tanto da obrigação principal como daquela tida por acessória. Assim considerado, o Sujeito Ativo dispõe do prazo de 5 (cinco) anos para constituir referido crédito tributário mediante lançamento (auto de infração ou notificação de lançamento), **variando** conforme as circunstâncias, apenas, a **data de início** da referida contagem. É o que se vê nos arts. 150, § 4º, e 173, incisos I, II e § único, do CTN, nestes termos:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação

[...]

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Cotejando os supracitados preceitos, deduz-se que o legislador dispensou tratamento diferenciado àquele contribuinte que pretendeu cumprir corretamente sua obrigação tributária, apurando e recolhendo o encargo que supostamente entendeu devido. No contexto,

embora o CTN trate o instituto da decadência em quatro preceitos distintos, destacam-se (i) a regra **especial**, de aplicação exclusiva quando o lançamento se der por homologação (art. 150, § 4º) e (ii) a regra **geral**, aplicável a todos os tributos e penalidades, conforme as circunstâncias, independentemente da modalidade de lançamento (art. 173, incisos I, II e § único).

Por pertinente, a compreensão do que está posto na citada regra geral (art. 173 do CTN) fica facilitada quando se vê as normas para elaboração, redação, alteração e consolidação de leis, presentes no art. 11, inciso III, alíneas “c” e “d” da Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998, que passo a transcrever:

Art. 11. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observadas, para esse propósito, as seguintes normas:

[...]

III - para a obtenção de ordem lógica:

[...]

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida;

d) promover as discriminações e enumerações por meio dos incisos, alíneas e itens.

Mais especificamente, segundo se infere do ato complementar ora transcrito, os incisos I e II do supracitado art. 173 do CTN trazem enumerações atinentes ao respectivo *caput*, enquanto, em seu § único, dito artigo estabelece exceção às regras nele elencadas. Por conseguinte, abstrai-se que o termo inicial do descrito prazo decadencial levará em conta - além da data de início do procedimento fiscal - tanto a forma de apuração do correspondente tributo e a antecipação do respectivo pagamento como as hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude, simulação e nulidade do lançamento por vício formal.

Assim entendido, o prazo quinquenal em debate terá sua contagem iniciada consoante retratam os 4 (quatro) cenários expostos a seguir:

1. do respectivo fato gerador, nos tributos apurados por homologação, quando afastadas as hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude e simulação, e houver antecipação de pagamento do correspondente imposto ou contribuição, ainda que em valor inferior ao efetivamente devido, aí se incluindo eventuais retenções na fonte – IRRF (CTN, art. 150, § 4º);

2. do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quanto aos tributos suprimidos do cenário anterior (item 1) e as penalidades, exceto nos contextos onde houve autuação previamente anulada por vício formal ou quando o respectivo procedimento fiscal tenha sido iniciado em data anterior, ambos dotados de regras próprias (CTN, art. 173, inciso I);

3. da ciência de início do procedimento fiscal, quanto aos tributos e penalidades tratados no cenário 2, quando a fiscalização for instaurada antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, § único);

4. da decisão administrativa irreformável de que trata o art. 156, inciso IX, do CTN, nos lançamentos destinados a, novamente, constituir crédito tributário objeto de autuação anulada por vício formal (CTN, art. 173, inciso II).

Explicitada a contextualização abstrata da matéria, já sob a perspectiva de sua aplicação às Contribuições Sociais Previdenciárias, adentra-se propriamente na tipificação da manifestada prejudicial.

Nessa circunstância, transcreve-se excertos dos arts. 22 e 30 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, dos quais se pode inferir que a apuração das CSP se dará mediante lançamento por homologação. Confira-se:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título [...]

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

[...]

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

b) recolher os valores arrecadados na forma da alínea *a* deste inciso, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22 desta Lei, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da competência;

[...]

II - os segurados contribuinte individual e facultativo estão obrigados a recolher sua contribuição por iniciativa própria, até o dia quinze do mês seguinte ao da competência;

III - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 25 até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de essas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento;

(Destaques no original)

Sob dita perspectiva, cabível trazer considerações relevantes acerca de citadas regras especial e geral, as quais sinalizam a data de início da contagem do referido prazo decadencial. Tocante à primeira, destaca-se a **antecipação** de pagamento da **contribuição apurada**; já na trilha da segunda, vêm as vinculações a ela obrigatórias e o **momento** em que o Sujeito Ativo poderá **iniciar procedimento fiscal** tendente a constituir suposto crédito tributário.

Regra especial (art. 150, § 4º, do CTN)

Cuidando-se de lançamento por homologação e ausentes as hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude e simulação, se houver **pagamento antecipado** da contribuição concernente à competência autuada, aplica-se a contagem do prazo decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN. Portanto, é pertinente se compreender a exata caracterização da referida antecipação de pagamento, eis que, como visto, traduz-se fator determinante tocante à aplicação da presente regra.

Assim entendido, dito entendimento fica facilitado quando revelada expressão é analisada sob dois aspectos distintos, mas complementares, quais sejam: o **valorativo** e o **temporal**. O primeiro, versando acerca da conformidade entre a quantia devida e aquela efetivamente quitada pelo contribuinte; o outro, tratando do “time” de suposta preclusão temporal decorrente do suposto pagamento a destempo.

Adentrando na primeira vertente, oportuno consignar que dita antecipação de pagamento não é afetada pela retenção ou recolhimento apenas parcial do valor efetivamente devido, como também quando referida parcela antecipada não compuser rubrica exigida na autuação. Trata-se de matéria pacificada neste Conselho por meio do Enunciado nº 99 de sua súmula, que assim delineou seu entendimento acerca da matéria:

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.

Diante disso, a fim de melhor captar aquilo que efetivamente **diz** reportada jurisprudência, como se **passa** o que ali está dito e, especialmente, de que **modo** as situações fáticas a ela se subsumem, torna-se relevante a exata caracterização do **pagamento antecipado** tratado no descrito Enunciado, o que, necessariamente, passa pela delimitação do **conteúdo semântico** nele presente. Assim entendido, é imperioso se compreender o sentido e a extensão de suas expressões “*considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador*” e “*rubrica especificamente exigida no auto de infração*”.

Mais especificamente, buscando facilitar a assimilação da primeira expressão, vale destacar o “**considerado como devido**” e “**fato gerador**”, eis que balizadores da inferência que se pretende demonstrar. Diante disso, conforme o já transcrito art. 150 do CTN, tratando-se de lançamento por homologação, cabe ao contribuinte **calcular** o tributo que considera **devido** e promover o respectivo pagamento, cuja homologação se dará posteriormente.

Em reportada perspectiva, não se imagina minimamente razoável o contribuinte, a exemplo, **confundir** o fato gerador da contratação de serviço executado mediante cessão de mão-de-obra (retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal) com aquele decorrente da remuneração por ele paga aos segurados empregados (20% do total pago). Com efeito, ambos têm fundamentações legais distintas, já que o primeiro se ampara no art. 31 da Lei nº 8.212/1991 e o segundo no art. 22, inciso I, do mesmo ato legal.

Trata-se de entendimento também perfilhado com a decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, submetida ao rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, **de cumprimento obrigatório pelos integrantes deste Conselho**, consoante § 2º do art. 62 do Regimento Interno do CARF, de cuja ementa transcrevo os seguintes excertos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, 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 incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo **declaração prévia do débito** [...]

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, **no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período** de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; [...]

[...]

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

(Destaquei)

Como se vê, o STJ foi taxativo quanto ao “**considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador**”, pois expressamente determinou a necessária declaração do débito (**inexistindo declaração prévia do débito**), assim como arregimentou não se tratar de apuração qualquer, mas tão somente daquela atinente aos fatos geradores correspondentes aos débitos declarados na respectiva competência (**no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período**).

No manifestado desígnio, observa-se que o eixo conceitual presente no reportado enunciado, por si só, no meu entender, já afasta a suposta possibilidade do termo “rubrica” confundir-se com “hipótese de incidência” legalmente prevista, base imponível do fato gerador. Afinal, tratando-se de **obrigação tributária principal**, que surge juntamente com o seu fato gerador, como é o caso em análise, a lei traz todas as situações exigidas para a respectiva constituição, aí se incluindo a definição das alíquotas, bases de cálculo e contribuintes, conforme prescrevem os arts. 113, § 1º, e 114 do CTN. Confira-se:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

[...]

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como **necessária** e suficiente à sua ocorrência. (destaquei)

Desse modo, infere-se que mencionado Enunciado nº 99 destina-se aos **salários indiretos** pagos aos segurados empregados e avulsos, cuja remuneração, por vezes, compõe-se de rubricas diversas. Trata-se de entendimento igualmente adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) deste Conselho. Confira-se os acórdãos dos quais transcrevo os seguintes excertos:

Acórdão nº 9202-009.776, de 25 de agosto de 2021 (CSRF/2ª Turma - Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Relatora):

Ementa:

[...]

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. DECADÊNCIA ART. 173, I DO CTN.

O Superior Tribunal de Justiça em decisão vinculante - Resp nº 973.733/SC, firmou entendimento de que a homologação do art. 150, § 4º do CTN refere-se ao pagamento antecipado realizado pelo contribuinte.

Não havendo nos autos comprovação do pagamento **para o mesmo fato gerador**, ainda que parcial, deve-se aplicar a decadência segundo a norma do art. 173, I do CTN. (Destaquei)

[...]

Voto:

[...]

Embora a referida Súmula não seja aplicada ao caso - **pois a mesma contempla lançamento cujo objeto é cobrança da Contribuição Social incidente sobre pagamentos de salários tidos como indiretos** - o entendimento ali exposto é compatível com o caso em questão. (Destaquei)

Assim, a verificação da ocorrência de pagamento para fins de atração da regra o art. 150, §4º do CTN deve se dar pela análise de ter o contribuinte recolhido ao longo do período autuado contribuição previdenciária decorrente do mesmo fato gerador objeto do lançamento, ainda que os respectivos recolhimentos não se refiram propriamente aos fatos cujas hipóteses de incidência tenham sido questionadas pela fiscalização. Deve-se entender por “mesmo fato gerador” as hipóteses de incidência que possuem identidade entre os critérios que compõem a respectiva regra matriz de incidência, ou seja, tributo previsto no mesmo dispositivo legal com coincidência de sujeito passivo e base de cálculo, ainda que esta última não tenha sido quantificada corretamente. (Destaque no original)

E neste caso em razão da autuação estar vinculada a exigência de Contribuições Previdenciárias cota patronal, e considerando que a contribuinte se considerava imune a este tributo, entendimento não compartilhado pelo Fisco em razão do descumprimento de requisito formal, o eventual pagamento relativo as contribuições da cota dos segurados empregados não se aproveita ao caso, **pois trata-se de fato gerador distinto daqueles lançados.** (Destaquei)

[...]

Acórdão nº 9202-005.177, de 26 de janeiro de 2017 (CSRF/2ª Turma - Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora):

Ementa:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DECADÊNCIA. RETENÇÃO DE 11%. RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE O MESMO FUNDAMENTO JURÍDICO.

A constatação de antecipação de pagamento parcial do tributo aplicável para fins de contagem do prazo decadencial de acordo com o § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, **deve levar em consideração recolhimentos sobre o mesmo fato gerador ou fundamento legal** para cobrança de contribuições previdenciárias.

[...]

Voto:

[...]

De imediato, refuto a tese do acórdão recorrido de que aplicável, ao caso concreto, a súmula CARF n.º 99. A referida súmula teve por objetivo **pacificar entendimento nos casos de salários indiretos**, em que ocorrem lançamentos de diversas rubricas do conceito latu de remuneração. **Referida súmula será aplicável, unicamente, aos lançamentos que envolvam salários indiretos**, tais como: PLR, vale alimentação, fornecimento de educação, plano de saúde, dentre diversas outras utilidades que podem constituir salários indiretos, quando fornecidos fora das hipóteses de exclusão do conceito de salário de contribuição, previstas no art. 28, §9º da lei 8212/91. Fica fácil essa constatação quando verificamos os paradigmas que ensejaram a aprovação da súmula CARF n.º99.

(Destaquei)

Acórdão n.º 9202-008.286, de 23 de outubro de 2019 (CSRF/2ª Turma - Mário Pereira de Pinho Filho, Relator):

Ementa:

CONTRIBUIÇÕES. PREVIDENCIÁRIAS. INEXISTÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA.

Inexistindo pagamento antecipado, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Voto:

[...]

De se esclarecer que a Lei n.º 8.212/1991 alberga obrigações tributárias das mais diversas, com fatos geradores e alíquotas distintas, bem assim com sujeitos passivos variados. Tem-se, dentre outras, as contribuições:

- a) de empregados e trabalhadores avulsos, sobre a remuneração (art. 28, I);
- b) de contribuintes individuais, sobre a remuneração (art. 28, III);
- c) patronais, sobre a folha de salários (art. 22, I);
- d) de segurados facultativos, sobre a receita da comercialização de sua produção rural (art. 25);
- e) de empregadores rurais pessoas físicas, sobre a receita da produção rural (art. 25);

[...]

Com efeito, para que se possa considerar a ocorrência de pagamento antecipado é necessário que restem comprovados recolhimentos de contribuições de mesma espécie, ou seja, **contribuições que guardem identidade relativamente à regra matriz de incidência tributária**. [...]

[...]

No caso que ora se examina a autuação teve como fundamento o art. 31 da Lei n.º 8.212/1991 (com a redação da Lei n.º 9.711/1998), c/c o § 5º do art. 33 da mesma lei. Confira-se o teor dos dispositivos:

[...]

Desse modo, para que restasse comprovado o pagamento antecipado seria necessário que o Sujeito Passivo carresse aos autos documentos comprobatório de recolhimentos relacionados à retenção prevista no art. 31 da Lei n.º 8.212/1991, nas competências objeto da Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos, ainda que relativamente a outras prestadoras de serviços não evidenciadas na autuação.

(Destaquei)

Acórdão nº 9202-004.569, de 23 de novembro de 2016 (CSRF/2ª Turma - Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora):

Ementa:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DIFERENÇAS DE CONTRIBUIÇÕES. RUBRICAS DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DA SUMULA CARF N. 99

Em se tratando de lançamento de contribuições sobre rubricas de pagamentos que compõem o conceito *latu* de remuneração correta a aplicação da regra decadencial a luz do art. 150, §4º do CTN, desde que comprovada a existência de recolhimento antecipado.

[...]

Nos termos da súmula nº 99 CARF, tratando-se de **salário indireto** e existindo recolhimento de contribuições patronais sobre o mesmo fato gerador (fundamento legal), o dispositivo a ser aplicado é o art. 150, § 4º, do CTN, independente se não ocorrer recolhimento específico sobre a mesma rubrica. (Destaquei)

[...]

Voto:

Contudo, conforme descrito no relatório deste voto, trata-se de lavratura de NFLD com o objetivo de apurar e constituir as contribuições previdenciárias, incidentes sobre: **referentes a valores pagos aos segurados empregados a título de: ABONO SALARIAL (FAB) , competências 01/2004 a 03/2004 e 01/2005 a 03/2005; e, ADICIONAL SINDICAL 1/3 E 1/6 (FAD), competências 01/2004 a 10/2005, bem como valores pagos a contribuintes individuais, referentes a SERVIÇOS DE FRETE, TRANSPORTE (FRD) , no período de 02/2001 a 04/2003.** (Destaque no original)

[...]

Já quanto ao levantamento FDA e FAB, embora inicialmente concorde com a tese esboçada pela ilustre procuradora de que, em inexistindo recolhimento antecipado sobre a rubrica específica, inclusive tendo sido vencida quando do julgamento do acórdão recorrido, entendo que está questão encontra-se superada pela edição da súmula 99 do CARF. Referida súmula advém de **posição unânime** da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que ao apreciar por diversas vezes a questão dos **pagamentos indiretos** firma entendimento de que em se tratando de **salário indireto** o recolhimento de qualquer montante sobre o **mesmo fato gerador**, mesmo que a outro título ou sobre outra rubrica, é suficiente para atender o comando legal de existência de pagamento antecipado, levando, por consequência a aplicação da regra esculpida no art. 150, § 4º do CTN. (Destaquei)

[...]

Dessa forma, para identificar a aplicação da súmula, resta-nos, por fim, identificar a existência de pagamentos **sobre os mesmos fatos geradores**, que aqui de forma ampla, refere-se a existência de contribuições previdenciárias patronais sobre a Folha de Pagamento. No caso, em sendo demonstrada a existência de recolhimentos sobre o conceito *latu* de "salário de contribuição apurado pela remuneração dos empregados", e considerando que os adicionais, nada mais são, que um tipo especial de salário (mais conhecido como **salário indireto** que compõe o conceito de remuneração, é possível, pela aplicação da súmula aplicar a regra do art. 150, §4º do CTN, face a existência de recolhimento parcial antecipado. Conforme Relatório RDA, fls. 43 GPS recolhidas, razão pela qual não há qualquer reparo a ser feito no acórdão recorrido em relação a regra decadencial aplicada a este levantamento. (Destaquei)

[...]

Acórdão n.º 9202-002.596, de 7 de março de 2013 (CSRF/2ª Turma - Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira):

Ementa:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. SALÁRIO INDIRETO E OUTROS RECOLHIMENTOS. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, nos termos dos dispositivos legais constantes do Código Tributário Nacional, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's n.ºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante n.º 08, disciplinando a matéria. *In casu*, aplicou-se o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, eis que restou comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, por tratar-se de **salário indireto**, tendo a contribuinte efetuado o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal), além da constatação de recolhimentos a partir das guias pertinentes, as quais foram deduzidas por ocasião da lavratura da notificação, consoante informado pela própria autoridade lançadora no Relatório Fiscal.

Voto:

[...]

In casu, porém, despiciendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento, **por trata-se em parte de salário indireto, portanto, diferenças de contribuições, eis que a contribuinte promoveu o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal), fato relevante para a aplicação do instituto, nos termos da decisão do STJ acima ementada, a qual estamos obrigados a observar.**

(Destaque no original)

Tocante ao “time” do recolhimento, quando interpretados sistematicamente, os arts. 138, § único, e 150, § 1º, ambos do código em comento, de aplicação vinculante a todos os tributos, respondem a questão posta em sua inteireza, nestas palavras:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela **denúncia espontânea** da infração, **acompanhada**, se for o caso, do pagamento do **tributo devido e dos juros de mora**, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada **após o início** de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de **antecipar** o pagamento **sem prévio exame** da autoridade administrativa [...]

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento

(Destaquei)

Como se vê, o pagamento antecipado sem prévio exame da autoridade administrativa (art. 150, *caput*) não se restringe **tão somente ao tributo devido**, aí também se incluindo, quando for o caso, os **juros de mora**, acréscimos próprios de **recolhimento em atraso** (art. 138, *caput*). Isso já consubstancia que o fato da contribuição ser paga **após** seu vencimento, **por si só**, não desvirtua a natureza da discutida antecipação. Ademais, o próprio

mandamento legal expressa que a **preclusão temporal** da espontaneidade materializa-se pela ciência do início de procedimento fiscal relacionado à correspondente obrigação tributária (art. 138, § único).

Disso, infere-se que a expressão “pagamento antecipado” denota **espontaneidade**, assim qualificada quando manifestado recolhimento ocorrer **antes da ciência** do início da fiscalização. Afinal de contas, por se tratar de texto claro, direto e em contexto único - como tal, inviabilizando entendimento diverso -, dita espontaneidade não é afetada pelo recolhimento **apenas** parcial do valor efetivamente devido nem quando manifestado pagamento ocorrer somente após a competência fiscalizada, **contanto** que se dê **antes** da instauração do procedimento fiscal tendente a apurar a correspondente infração.

Por fim, cabível destacar que, na aplicação desta regra especial, dita prejudicial terá seu prazo contado a partir da ocorrência do correspondente fato gerador, que se dará consoante a interpretação dada ao já transcrito art. 22 da lei previdenciária pelo art. 52 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009. Confira-se:

Art. 52. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador da obrigação previdenciária principal e existentes seus efeitos:

a) empregado, exceto o contratado para trabalho intermitente, e trabalhador avulso, quando for paga, devida ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro, quando do pagamento ou crédito da última parcela do décimo terceiro salário, observado o disposto nos arts. 96 e 97, e no mês a que se referirem as férias, mesmo quando recebidas antecipadamente na forma prevista na legislação trabalhista;

b) contribuinte individual, no mês em que lhe for paga ou creditada remuneração;

[...]

d) empregado contratado para trabalho intermitente, quando for paga, devida ou creditada, o que ocorrer primeiro, a remuneração acrescida das parcelas a que se referem os incisos II a V do § 6º do art. 452-A da CLT; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)

[...]

III - em relação à empresa:

a) no mês em que for paga, devida ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro, a segurado empregado ou a trabalhador avulso em decorrência da prestação de serviço;

b) no mês em que for paga ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro, ao segurado contribuinte individual que lhe presta serviços;

[...]

e) no mês em que ocorrer a comercialização da produção rural, nos termos do Capítulo I do Título III;

f) no dia da realização de espetáculo desportivo gerador de receita, quando se tratar de associação desportiva que mantenha equipe de futebol profissional;

g) no mês em que auferir receita a título de patrocínio, de licenciamento de uso de marcas e símbolos, de publicidade, de propaganda e de transmissão de espetáculos desportivos, quando se tratar de associação desportiva que mantenha equipe de futebol profissional;

[...]

IV - em relação ao segurado especial e ao produtor rural pessoa física, no mês em que ocorrer a comercialização da sua produção rural, nos termos do art. 166;

Diante do acima exposto, pode-se sintetizar que dito fatos ocorrem nas competências em que:

1. o pagamento dos serviços prestados pelo empregado, trabalhador avulso e contribuinte individual for concretizado;
2. o produtor rural comercializar sua produção;
3. as receitas de patrocínios, licenciamentos e publicidade forem auferidas pela associação que mantenha equipe de futebol profissional;

Contudo, tratando-se de espetáculos desportivo de associação que mantenha equipe de futebol profissional, mencionada ocorrência será tida por ocorrida no dia de realização do correspondente evento, e não no mês de sua ocorrência.

Regra geral (art. 173, incisos I, II e § único do CTN)

Trata-se de mandamento que deverá ser compulsoriamente aplicado quanto aos fatos não moldurados pela regra especial vista precedentemente (CTN, art.150, § 4º). Contudo, despiciendo arrazoar os contextos da fiscalização ser iniciada ainda no exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, § único) e da autuação previamente anulada por vício formal (CTN, art. 173, inciso II), pois não demandam esclarecimentos complementares. Afinal, em qualquer caso, explanado decurso temporal terá sua contagem inicial da ciência de início do procedimento fiscal e da decisão administrativa irreformável, respectivamente, exatamente como preveem as vertentes dispostas nos § único e inciso II, ambos do art. 173 em discussão.

Nestas circunstâncias, a concepção remanescente aponta para a contagem de prazo iniciada no **primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado** (CTN, art. 173, inciso I), de aplicação vinculada às penalidades e aos tributos excluídos da regra especial, exceto quanto aos cenários ressalvados no parágrafo anterior. Logo, nesse recorte, dito mandamento terá de ser compulsoriamente imposto aos seguintes cenários:

1. Nos lançamentos por homologação, **ainda que ausentes** as práticas de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude e simulação, **quando não houver** recolhimento espontâneo da contribuição correspondente ao fato gerador autuado, admitida a mitigação de valor e rubrica prevista no Enunciado nº 99 de súmula do CARF, transcrito no tópico anterior.

Este também é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, submetido ao rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, **de cumprimento obrigatório pelos integrantes deste Conselho**, consoante § 2º do art. 62 do Regimento Interno do CARF, de cuja ementa replico os seguintes excertos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO [...]

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 incorre**, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito [...]

2. É que a decadência [...], 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** [...]

3. O dies a quo [...] corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação [...]

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

(Destaquei)

2. Nos lançamentos por homologação, **quando presentes** as práticas de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude e simulação, **independentemente de haver** recolhimento espontâneo da contribuição apurada.

Refere-se a entendimento já sumulado por este Conselho mediante os Enunciados n.ºs 72 e 106 de sua jurisprudência, nestes termos:

Súmula CARF n.º 72:

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF n.º 106:

Caracterizada a ocorrência de apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas de segurados empregados e/ou contribuintes individuais, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

3. Nos lançamentos de **penalidades** pelo descumprimento de obrigações acessórias, **ainda que a obrigação principal correlata** tenha sido paga ou atingida pela decadência sob fundamento do art. 150, § 4º, do CTN. Afinal, manifestada sanção administrativa é imposta **tão somente** por meio do lançamento de ofício, afastando-se, de pronto, o benefício estabelecido no art. 150, § 4º, do CTN, que é próprio do lançamento por homologação.

Trata-se de entendimento também definido pelo CARF mediante o Enunciado n.º 148 de sua súmula. Confira-se:

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

A propósito, mencionada orientação ratifica o que acima está posto, pois, em qualquer caso e circunstância, a sanção administrativa pelo descumprimento de obrigação acessória é aplicável tão somente mediante lançamento de ofício. Nestes termos, por um lado, como já visto em transcrição precedente, o art. 150 do CTN refere-se exclusivamente a “**tributos**”, o que não se confunde com “**penalidade**”, instituto jurídico distinto; por outro, o art. 113, § 3º, do mencionado código assevera que a inobservância da obrigação acessória resulta na penalidade pecuniária correlacionada. Confira-se:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

[...]

§ A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Circunstanciadas as vinculações obrigatórias à presente “Regra”, adentraremos no delineamento das datas em que o Sujeito Ativo poderá iniciar procedimento fiscal tendente a

constituir supostos créditos tributários, demarcação indispensável para o início de contagem do supracitado lapso temporal. Em dita perspectiva, transcrevo excertos da Lei nº 8.212, de 1991, assim como de sua regulamentação por meio do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, delimitando os contornos para a fiscalização iniciar procedimento de ofício, *verbis*:

Lei nº 8.212, de 1991:

Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento.

Decreto nº 3.048, de 1999:

Art. 243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

[...]

Art. 245. O crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação fiscal de lançamento, auto-de-infração, confissão ou documento declaratório de valores devidos apresentado pelo contribuinte ou outro instrumento previsto em legislação própria.

§ 1º As contribuições, a atualização monetária, os juros de mora, as multas, bem como outras importâncias devidas e não recolhidas até o seu vencimento devem ser lançados em livro próprio destinado à inscrição em Dívida Ativa do Instituto Nacional do Seguro Social e da Fazenda Nacional, após a constituição do respectivo crédito.

Como visto, a inércia do Fisco, que supostamente consumaria a decadência, terá por referência o vencimento da obrigação tributária a que se sujeitava o contribuinte. Afinal, reportada ocorrência propicia a abertura de procedimento fiscal, dele podendo suceder autuações apurando créditos tributários decorrentes tanto de tributo devido como de penalidades pelo descumprimento de obrigação acessória.

Assim entendido, tocante às competências 1 a 12, reportado lançamento poderá ser efetuado no mês subsequente ao da respectiva competência, diferentemente daquele acerca da competência 13, possibilitado já partir de dezembro do mesmo ano. Afinal, enquanto as contribuições incidentes sobre o 13º salário vencem no dia 20 de dezembro, aquelas correspondentes aos demais meses têm vencimentos no dia 20 dos meses subsequentes ao da respectiva competência. É o que se infere do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, com atualização, aqui novamente transcrito, assim como da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, *verbis*:

Lei nº 8.212, de 1991:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

I - a empresa é obrigada a:

- a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;
- b) recolher o produto arrecadado na forma da alínea "a" e as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, inclusive adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, acordo ou convenção coletiva, aos segurados empregado, contribuinte individual e trabalhador avulso a seu serviço, e

sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviço, relativo a serviços que lhe tenham sido prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho, até o dia vinte do mês seguinte àquele a que se referirem as remunerações, bem como as importâncias retidas na forma do art. 219, até o dia vinte do mês seguinte àquele da emissão da nota fiscal ou fatura, antecipando-se o vencimento para o dia útil imediatamente anterior quando não houver expediente bancário no dia vinte; (Redação dada pelo Decreto n.º 6.722, de 2008).

IN RFB n.º 971, de 2009:

Art. 96. O vencimento do prazo de pagamento das contribuições sociais incidentes sobre o décimo terceiro salário, exceto no caso de rescisão, dar-se-á no dia 20 de dezembro, antecipando-se o prazo para o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia.

Nessa perspectiva, o prazo decadencial estabelecido no CTN, art. 173, inciso I, terá por termo inicial (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado):

1. para as competências 1 a 11 e 13: 1º de janeiro do ano seguinte, restando seu término em 31 de dezembro do quinto ano subsequente (cinco anos do início da contagem);
2. para a competência 12: 1º de janeiro do segundo ano subsequente, restando seu término em 31 de dezembro do sexto ano seguinte (cinco anos do início da contagem).

Posta assim a questão, passo propriamente ao enfrentamento da controvérsia.

Na hipótese vertente, o Recorrente basicamente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse afastar minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem. Logo, amparado no §3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do respectivo acórdão, nestes termos:

Da Decadência

Conforme informado no relatório fiscal, o contribuinte apresentou espontaneamente Declaração e Informação sobre Obra de Construção Civil/DISO, fls. 25/26, em que se constata o seu interesse em regularizar 40 unidades referentes a obra matrícula CEI n.º 43.530.00125/72, com construção parcial de 4.055,60 m², posteriormente alterada referida área para 4.218,71 m² em função da informação fiscal de fl. 30 e com base nos habite-se emitidos pela Prefeitura Municipal de Tremembé/SP .

O lançamento foi efetuado na competência 01/2009, data em que declarada as informações sobre a obra na DISO.

Alega o defendente que o lançamento foi atingido pela decadência parcial em relação ao período anterior a jul/2004, juntando habite-se expedido pela Prefeitura Municipal de Tremembé (Doc. 3), e ainda certidão de construção (Doc 04), a demonstrar o cumprimento ao disposto no artigo 482, §3º, inciso I, da Instrução Normativa IN SRP n.º 03/2005.

[...]

Isto significa que a partir da Publicação da Súmula n.º 8 do STF, o prazo para a constituição dos créditos previdenciários não é, realmente, o estabelecido no artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, mas o de que cuida o Código Tributário Nacional.

[...]

Quer dizer, o termo inicial da contagem daquele lapso quinquenal poderá ser o momento da ocorrência do fato gerador ou o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido lançado, tudo dependendo da circunstância de “ter havido ou não pagamento (ainda que parcial) da contribuição exigida”.

Não houve recolhimentos considerados para a obra, conforme informado pela fiscalização à fl. 30, o que leva a contagem do prazo decadencial aludido no artigo 173, inciso I, do CTN, *verbis*:

[...]

No presente caso, temos o que segue, conforme ARO 254073, fl. 29:

- Início da obra: 16/01/2001;
- Término da obra: 24/05/2007;
- Área a regularizar: 4.218,71 m²

Tendo em vista a aplicação do artigo 173, inciso I, do CTN e considerando a autuação lavrada em 07/2009, as competências a partir de 01/2004 não foram atingidas pela decadência como pretende o impugnante, uma vez que o lançamento poderia ter sido efetuado a partir do exercício seguinte em 01/01/2005, findando-se o prazo para o lançamento em 31/12/2009, logo, deve ser mantido o lançamento em seus exatos termos.

[...]

Já no que toca a planilha elaborada pela defesa, em que pleiteia o reconhecimento da decadência de 90% em relação a área concluída na primeira fase e 46,75% quanto a segunda fase da construção, como constou dos ARO de fls.27/29, frise-se novamente: o Aviso de Regularização de Obra/ARO n.º 254073 foi retificado em 02/02/2009, nele constando os dados corretos em relação a área total a regularizar e área decadente, como já explanado acima, pois corroborados com os documentos juntados na defesa.

A esclarecer melhor o cálculo efetuado no ARO de fl. 29, para se proceder ao cálculo das competências consideradas como decadentes, faz-se necessária a determinação do início da execução da obra, bem como do seu término.

Da análise do Aviso de Regularização de Obra/ARO emitido em 02/02/2009, acostado à fl.29 do auto principal, constam **36 meses de período de decadência** que foram considerados como área regularizada, aplicando-se o rateio da área total pelo número total de meses de execução da obra, com base no art. 466, parágrafo único, da Instrução Normativa SRP n.º 03/2005, que diz:

[...]

Mérito

Fundamentos da decisão de origem

Por oportuno, vale registrar que os §§ 1º e 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 4 de junho de 2017, facultam o relator fundamentar seu voto mediante transcrição da decisão recorrida, quando o recorrente não inovar em suas razões recursais, *verbis*:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

Nessa perspectiva, quanto às demais questões levantadas no recurso, o Recorrente basicamente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse alterar o julgamento *a quo*. Logo, tendo em vista minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem e amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do respectivo acórdão, nestes termos:

Da inconsistência do lançamento

Sustenta o impugnante que há vício no Aviso de Regularização de Obra/ARO, pois a fiscalização não considerou as datas de conclusão das obras, mencionando que a primeira fase da obra refere-se a construção de vinte casas bem com da portaria, com área total de 2.190,91 m² e a segunda fase corresponde a construção de vinte e uma casas concluídas em 24/05/2007, com área total de 2.129,19 m², e a terceira fase ainda em construção.

Deve-se destacar que o contribuinte se refere ao cálculo referente aos dois ARO como se fossem dois cálculos válidos para a mesma obra, o referente a primeira fase e o referente a segunda fase, no entanto, o segundo ARO emitido em 02/02/2009, **foi retificado e substituiu o primeiro ARO** emitido em 13/01/2009, tendo em vista a informação fiscal de fl. 30, conforme inclusive constou do item 5.1 do relatório fiscal, à fl.15 do auto principal.

Para melhor aclarar a questão, transcrevo a Informação Fiscal que motivou a retificação do **ARO nº 254073**:

Analisando a documentação contábil com o aro emitido constatamos:

1. A obra objeto da matrícula acima iniciou-se em **16/01/2001** e teve **conclusão parcial em 19/04/2004** com a construção de **19 unidades**, num total de **1.926,41 m²**.
2. Em **24/05/2007**, houve a conclusão de mais **21 unidades** com área construída de **2.129,19m²**, conforme habite-se emitidos pela Prefeitura Municipal de Tremembé (anexos ao presente processo).
3. Foi efetuada também a **construção da guarita e salão de reunião** (constantes do projeto) com área de **163,11 m²** não tendo apresentado o habite-se dessa construção.
4. O restante **912,51m² referentes a 9 unidades ainda não possuem habite-se, e não foram incluídos nesta DISO.**
5. Os valores informados na Declaração e Informação sobre Obra de Construção Civil – DISO a título de recolhimentos efetuados não poderão ser aproveitados, pois se referem a parte administrativa da obra (Serviços de engenharia e almoxarifado).
6. Assim sendo, referido ARO deverá ser retificado, para apuração do efetivamente devido.

(...) grifei

A corroborar a informação fiscal acima, verifica-se que as áreas da primeira fase concluída em 19/04/2004 e da segunda fase concluída em 24/05/2007, conferem exatamente com aquelas informadas nos certificados de conclusão de obra das unidades residenciais e respectivos habite-se juntados na defesa, como demonstrado abaixo:

	unidades	área unitária	área total
1ª fase	19	101,39	1.926,41
2ª fase	21	101,39	2.129,19
guarita/sala reunião			163,11
Total			4.218,71

[...]

A área total a regularizar corresponde a 4.218,71m², que divididos pelo número de meses da execução da obra (início obra = 16/01/2001 Término da obra = 24/05/2007 = 77 meses) corresponde a fração de 54,78, que multiplicado pelos meses decadentes (no caso 36 meses) dará a área total decadente de 1.972,08 m², ou seja 46,75% da área a regularizar está decadente, exatamente como constou do ARO, fl. 29.

Deve-se ressaltar que o defendente aponta a construção de 20 unidades e portaria concluídas em 19/04/2004, com área de 2.190,91 m², dados que divergem dos documentos acostados a defesa, em que comprovadamente houve a emissão do certificado de conclusão de obra e habite-se para 19 unidades, com área unitária de 101,39 m², no total de 1.926,41 m², para a primeira fase da construção, como apontado na informação fiscal a fl. 30.

Portanto, não restaram comprovadas as alegações do defendente quanto a existência de período decadencial no quanto pleiteado.

Conclusão

Ante o exposto, nego provimento ao recurso interposto.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz