



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13827.000950/2009-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.786 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de dezembro de 2021
Recorrente EDSON CRIVELLI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2009 a 30/09/2009

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL - AFERIÇÃO INDIRETA. É devida a contribuição previdenciária sobre a remuneração paga pela mão de obra utilizada na execução de obra de construção civil, obtida através de aferição indireta, com base na área construída e no padrão da obra, em razão da não comprovação do montante dos salários pagos pela sua execução.

Na aferição indireta, 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).

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA SOBRE A REMUNERAÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS - Devida contribuição a cargo da empresa sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que prestam serviços à empresa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso da Etros Incorporadora Ltda, conhecer do recurso de Edson Crivelli e negar-lhe provimento

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Diogo Cristian Denny (suplente convocado(a)), Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de crédito lançado contra o contribuinte acima identificado, através do Auto de Infração DEBCAD 37.251.506-1, no montante de R\$ 20.199,18 (vinte mil, cento e noventa e nove reais e dezoito centavos), que acrescido de multa e juros perfaz o valor consolidado em 21/10/2009 de R\$ 35.348,57 (trinta e cinco mil, trezentos e quarenta e oito reais e cinquenta e sete centavos), correspondente às contribuições destinadas à Previdência Social a cargo da empresa, inclusive as contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrentes dos Riscos Ambientais do Trabalho (GILRAT), incidentes sobre a remuneração dos empregados que prestaram serviço na obra de matrícula CEI 70.000.76298/64, obtida através de aferição indireta com base na área construída e no padrão da obra.

De acordo com o Relatório Fiscal:

=> As contribuições foram apuradas em função da área construída e padrão de construção, *"com base nos elementos apresentados pela empresa Etros Incorporadora Ltda., CNPJ 06.024.20110001-05, responsável pela conclusão da obra "*.

=> A competência do lançamento é setembro de 2009.

=> *"Os dados relativos aos fatos geradores das contribuições, apuradas com base na área construída, não foram declarados em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social — GFIP "*.

=> A obra teve início em 12/09/2000. *" (..) Edson Crivelli, na condição de incorporador, inicia a execução da primeira parte desta obra, conforme arquivamento do memorial de incorporação e documentos anexos previstos no art. 32 da lei nº 4.591 de 64. Av. da matrícula nº 71.906 do 1 'Registro de Imóveis de Bauru "*.

=>. *"Em 15/11/2005, Edson Crivelli renunciou à condição de incorporados. Av.4 da matrícula nº 71.906 do 1 'Registro de Imóveis de Bauru "*.

=> *"Então a conclusão da obra passou a ser de responsabilidade de Etros Incorporadora Ltda, com arquivamento de memorial de incorporação na matrícula nº 86.884 "*.

=> *"Nenhum dos incorporadores responsáveis pela incorporação, conforme o registrado no serviço de registro de imóveis, apresentou contrato de empreitada total transferindo a responsabilidade pela execução da obra para empresa construtora "*.

=> *"Não se tendo o custo real da obra (escrita contábil) e nem contratos que comprovassem os valores pagos pelos condôminos, restou se avaliar a área de responsabilidade do incorporador com base nos elementos conhecidos (apresentados pelo incorporador que concluiu a obra) "*.

=> *"Dos elementos apresentados pela Etros, a folha de pagamento dos empregados que trabalharam na obra abrange a primeira e segunda fase; por isso, foi a partir desta folha que se entendeu estabelecer um critério razoável para avaliação da área executada em cada fase da obra: dias-homem. A proporção de dias-homem de operários que executaram cada, fase da obra corresponde à proporção da área da obra concluída "*.

=> *'A multa devida é a multa de ofício introduzida pela medida provisória nº 44912008, convertida na Lei 11.941 de 2009 "*.

Da Impugnação. Inconformado com auto de infração que tomou ciência em 26/10/2009, o contribuinte contestou o lançamento em 24/11/2009, através do instrumento de fls. 56/118, argumentando em síntese:

=>*"O verdadeiro início da referida obra foi em setembro de 1991, administrada pela Crivelli Arquitetura e Construção Ltda, que ao longo de 60 (sessenta) meses, entre paradas e retomadas da mesma executou parte da estrutura e parte da alvenaria do edifício, onde a partir de abril de 1997 a obra foi EFETIVAMENTE PARALISADA" (Anexa recolhimentos). "Dessa forma, todas as obrigações tributárias da Crivelli Arquitetura e Construção Ltda .foram regularmente cumpridas "*.

=> *"Em 02/08/2002, estando a obra ainda paralisada, a Crivelli Arquitetura e Construção, bem como o subscrito da presente, Edson Crivelli, renunciaram às funções de construtores, incorporadores, conforme documentos devidamente registrados no Segundo Cartório de Registros e Documentos de Bauru, em anexo (58 e 59). (..) O documento ,foi registrado apenas em 15/11/2005, por motivos alheios a Crivelli Arquitetura e Construção e Edson Crivelli "*.

=> *"A referida obra, após a data de 02/08/2002, não era mais de responsabilidade de Crivelli Arquitetura e Construção e Edson Crivelli, pelo desligamento formalmente firmado "*.

=>A obra foi retomada em meados de 2003, sob total responsabilidade dos proprietários do terreno e da Etros Incorporadora Ltda. A responsabilidade por aferição indireta (aferição pela tabela CUB) é do dono da obra "

Requer a improcedência do presente lançamento de débito fiscal.

Da Impugnação apresentada pela Etros Incorporadora Ltda. A empresa Etros Incorporadora Ltda, na qualidade de proprietária do terreno onde foi construída a obra objeto do presente lançamento, vê-se no direito de impugnar o presente lançamento e apresentou as suas razões, em 24/11/2009, através do instrumento de fls. 119/179, argumentando em síntese:

=> Apresenta cronologicamente os fatos relacionados à execução da obra buscando demonstrar seu direito à impugnação diante da intenção de obter *"Certidão Positiva de Débito com efeitos de negativa para a área total construída (tanto por Edson Crivelli, quanto por Etros Incorporadora Ltda)"*

=> Desconhece os termos dos lançamentos, bem como os valores lançados contra Edson Crivelli, mas entende *"que esses devem guardar relação muito próxima aos lançamentos efetuados contra a Etros Inco poradora Ltda"*.

"Assim, algumas das razões alegadas na defesa da Etros Incorporadora Ltda. podem e devem ser transcritas nesta Impugnação e, com certeza, merecem a devida análise, afim de que o débito seja tomado improcedente".

=> Entende *"que a multa de ofício foi aplicada porque a impugnante não teria declarado em GFIP os valores lançados"*. Os valores arbitrados pela autoridade fiscal eram desconhecidos da impugnante, fato que impossibilitaria a respectiva declaração em GFIP.

=> *"À impugnante não foi oportunizado o direito de conhecer o cálculo antes do lançamento"*, conforme previsto no § 6º do art. 431 da IN MPS/SRP 03/2005.

=> Entende que o cálculo deve ser refeito levando-se em conta o período decadencial. 4.8. A obtenção da área decadente faz -se de acordo com o art. 466, inciso II, da IN MPS/SRP 03/2005. Com a exclusão da área decadente restará, realizados por Edson Crivelli, 537,09.

=> Requer: *"Que seja julgado totalmente improcedente o presente Auto de Infração, com a consequente destituição do débito imposto e seus incidentes (..)"*.

=> A *"suspensão da exigibilidade do débito decorrente do presente Auto, ante a Impugnação ora apresentada e a legitimidade da Impugnante para tanto, nos moldes do artigo 151, III, do Código Tributário Nacional"*.

=> *"Tudo, a fim de que possa ser expedida Certidão Positiva de Débitos com efeitos de Negativa para a área total construída (tanto por Edson Crivelli, quanto por Etros Incorporadora Ltda)"*.

A DRJ Rio de Janeiro, na análise das peças impugnatórias, manifestou seu entendimento no sentido de que:

Da Impugnação apresentada por Edson Crivelli - O impugnante alega que *"(..) todas as obrigações tributárias da Crivelli Arquitetura e Construção Ltda foram regularmente cumpridas"*.

De acordo com o relatório fiscal, *"originalmente, a obra em exame foi matriculada em nome de Crivelli Arquitetura e Construção Ltda, sob cadastro específico do INSS - CEI nº 21.060.04592175"*.

Apesar de apresentar recolhimentos específicos na matrícula CEI em questão para as competências 01, 02, 03, 04/1997, 08/95, 11,12/96 e 13º/96 (01 empregado) e 09/95 (03 empregados), de acordo com o mesmo relatório fiscal, a Crivelli Arquitetura e Construção Ltda, *"regularmente intimada, não comprovou ser responsável pela execução de qualquer parte da obra."*

Além disso, as competências em questão estão abrangidas pela decadência, uma vez que o ARO foi emitido na competência setembro/2009. Portanto, as obrigações tributárias da Crivelli Arquitetura e Construção Ltda não estão sendo questionadas no presente auto de infração.

O impugnante alega que a sua renúncia como incorporados ocorreu em 02/08/2002, *"conforme documentos devidamente registrados no Segundo Cartório de Registros e Documentos de Bauru, em anexo"*, mas que o documento foi registrado apenas em 15/11/2005.

De fato, a averbação da renúncia das funções de incorporador no 1 Registro de Imóveis de Bauru somente ocorreu em 15/11/2005, conforme consta no AV. 04 da matrícula nº 71.906 do 1º Registro de Imóveis de Bauru (fls. 45 verso). Só deixará de ter validade o registro como incorporador diante da averbação de sua renúncia requerida ao Oficial de Registro de Imóveis.

Portanto, não cabe razão ao impugnante ao alegar que a sua renúncia como incorporador ocorreu em 02/08/2002.

Da responsabilidade pela aferição indireta. O impugnante alega que *"a responsabilidade por aferição indireta (aferição pela tabela CUB) é do dono da obra"*. O artigo 33, § 4º da Lei 8.212/91 e artigo 473, incisos I a V e 435, ambos da IN MPS/SRP nº 3/2005, vigentes à época do lançamento, indicavam quais os procedimentos a serem adotados na apuração do débito em análise.

Constata-se do comando normativo precedente que este impõe que seja aplicado o método por *aferição indireta (tabela CUB)* com base na área construída e no padrão de construção no cômputo do valor devido.

Diante disto, a competência estabelecida no art. 33 *caput*, da Lei 8.212/91 e a situação descrita em seu § 4º afastam por completo o entendimento do impugnante de que a responsabilidade pela *"aferição indireta pela tabela CUB"* é do dono da obra.

Da Impugnação apresentada pela Etros Incorporadora Ltda. Apesar de não caracterizada como solidária nem cientificada formalmente, a empresa Etros Incorporadora Ltda, na condição de incorporadora que concluiu a obra objeto do presente auto de infração, contestou o lançamento.

A Lei nº 9.784, de 1999 dispõe sobre terceiros legitimados como interessados no processo administrativo. Considerando tal dispositivo legal, é conhecida a impugnação apresentada pela Etros Incorporadora Ltda, limitada aos argumentos relacionados ao presente auto de infração, uma vez que as razões aqui alegadas foram transcritas da defesa apresentada em outro auto de infração, processo onde a Etros Incorporadora Ltda figura na posição de sujeito passivo das obrigações tributárias.

A limitação acima evidenciada tem fundamento no art. 50 utilizado subsidiariamente no presente caso. Portanto, os argumentos relacionados ao presente auto de infração apresentados com o intuito de auxiliar a impugnação interposta por Edson Crivelli serão analisados.

Da multa de 75%. A empresa alega que sendo a multa de ofício "*aplicada quando não declarados base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária, não conhecidos esses dados não se pode prevalecer à obrigação. (-) À impugnante não foi oportunizado o direito de conhecer o cálculo antes do lançamento*", conforme previsto no art. 431 da IN MPS/SRP 03/2005.

O entendimento proposto pela empresa com base na falta de entrega do ARO ao declarante não se aplica ao caso presente, pois o artigo 431 da IN MPS/SRP 03/2005 regulamenta a situação em que o arbitramento é feito quando o contribuinte, espontaneamente, solicita a regularização da obra, mediante a protocolização da Declaração e Informação Sobre Obra - DISO, na unidade de atendimento, onde são prestadas as informações que possibilitam a emissão do Aviso de Regularização de obra - ARO.

A utilização da aferição indireta para a obtenção da base de cálculo das contribuições sociais relativas à mão de obra utilizada na execução da obra está fundamentada no art. 473 da mesma IN MPS/SRP 03/2005. Portanto, diante da ausência da DISO, não cabe razão à empresa ao alegar, com fundamento no art. 431 da IN MPS/SRP 03/2005, que "*não foi oportunizado o direito de conhecer o cálculo antes do lançamento*", impossibilitando a respectiva declaração em GFIP.

Com a edição da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, a sistemática de aplicação da multa foi alterada e passou, para situações simultâneas de falta de recolhimento e falta de declaração para fatos geradores ocorridos a partir de 12/2008, a ser disciplinada pelo inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, que prevê aplicação de multa única, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

Diante do exposto e considerando que na competência de emissão do ARO (setembro/2009) já vigorava a MP/449/2008, a multa aplicada revela-se correta. Cabe informar que de acordo com a IN MPS/SRP 03/2005, vigente à época da lavratura, em relação à obra de construção civil as contribuições indiretamente aferidas são exigidas na competência de emissão do ARO.

Do período decadente. A empresa alega que o cálculo deve ser refeito levando-se em conta o período decadencial, resultando, de acordo com o art. 466, inciso II, da IN MPS/SRP 03/2005, em uma área remanescente de 537,09 m², realizados por Edson Crivelli.

De acordo com o relatório fiscal, pode-se verificar que a área a regularizar foi calculada em função do índice não decadente (itens 23 e 24) e em conformidade com a IN MPS/SRP 03/2005, resultando em uma área parcial de 419,23 m² para Edson Crivelli, inferior aos 537,09 m² defendidos na impugnação.

Portanto, sem razão a empresa ao entender que a decadência não foi levada em conta no cálculo da área a ser regularizada e que o mesmo deve ser refeito.

Por fim, ressalte-se que a impugnação tempestiva apresentada pelo sujeito passivo suspende a exigibilidade do crédito, conforme o artigo 151, III do CTN. Destarte, em face de todo o exposto, não há como acatar os argumentos e os pedidos formulados tanto pelo autuado quanto pela Etros Incorporadora Ltda.

Nesses termos, vota a DRJ por julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte segue sustentando o quanto alegado anteriormente, não trazendo nenhuma prova adicional para mudar o entendimento dos julgadores.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

Os recursos são tempestivos e atendem às demais condições de admissibilidade. Portanto, merecem ser conhecidos.

Mérito

⇒ **Do período decadente**

⇒ **Da aplicação da multa de 75%**

Do período decadente. Em sede de Recurso Voluntário, o Recorrente mais uma vez solicita que seja reconhecido o período decadente. Vale dizer, sustenta que o cálculo deve ser refeito levando-se em conta o período decadencial, resultando, de acordo com o art. 466, inciso II, da IN MPS/SRP 03/2005, em uma área remanescente de 537,09 m, realizados por Edson Crivelli.

Repete-se o que fora asseverado de forma muito clara na decisão de piso e no relatório fiscal: a área a regularizar foi calculada em função do índice não decadente (itens 23 e 24) e em conformidade com a IN MPS/SRP 03/2005, resultando em uma área parcial de 419,23 para Edson Crivelli, ou seja INFERIOR aos 537,09 defendidos na impugnação.

Portanto, sem razão a empresa ao entender que a decadência não foi levada em conta no cálculo da área a ser regularizada e que o mesmo deve ser refeito.

Quanto à multa de 75%, sustenta a Recorrente que *não foi oportunizado o direito de conhecer o cálculo antes do lançamento*, conforme previsto no art. 431 da IN MPS/SRP 03/2005.

Ratifico que o entendimento proposto pela empresa com base na falta de entrega do ARO ao declarante não se aplica ao caso presente, pois o artigo 431 da IN MPS/SRP 03/2005 regulamenta a situação em que o arbitramento é feito quando o contribuinte, espontaneamente, solicita a regularização da obra, mediante a protocolização da Declaração e Informação Sobre Obra - DISO, na unidade de atendimento, onde são prestadas as informações que possibilitam a emissão do Aviso de Regularização de obra - ARO.

Com a edição da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, a sistemática de aplicação da multa foi alterada e passou, para situações simultâneas de falta de recolhimento e falta de declaração para fatos geradores ocorridos a partir de 12/2008, a ser disciplinada pelo inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, que prevê aplicação de multa única, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

Diante do exposto e considerando que na competência de emissão do ARO (setembro/2009) já vigorava a MP/449/2008, a multa aplicada revela-se correta. Cabe informar que de acordo com a IN MPS/SRP 03/2005, vigente à época da lavratura, em relação à obra de construção civil as contribuições indiretamente aferidas são exigidas na competência de emissão do ARO.

Saliente-se, por amor ao argumento, que o princípio pela busca da verdade material é sempre um guia nos votos desta relatora. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos.

Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam perquiridas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo, desprovido de parcialidades.

Soma-se ao mencionado princípio também o festejado princípio constitucional da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

Ratifico, ademais, a necessidade de fundamento pela autoridade fiscal, dos fatos e do direito que consubstancia o lançamento. Tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

Quanto aos demais pleitos e considerações, ratifico tudo o quanto exposto e fundamentado pela DRJ na decisão de piso, especialmente quanto à aplicação da multa.

Desta feita, com fulcro nos festejados princípios supracitados, e baseando-se nas argumentações e documentações apresentadas ao longo dos autos do presente processo, entendo que deve ser NEGADO provimento ao Recurso Voluntário e ser mantido o lançamento fiscal nos moldes efetuados. Quanto ao Recurso manejado pela Etros, não o conheço por ausência de previsão legal.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso da Etros Incorporadora Ltda, conhecer do recurso de Edson Crivelli e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal