



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.000304/2011-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2004-000.119 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de dezembro de 2023
Recorrente GUSTAVO FRANCISCO BONFIGLIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2011

DONO DA OBRA. SUJEITO PASSIVO. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL.

O dono da obra é contribuinte das contribuições sociais incidentes sobre remuneração paga, devida ou credita aos segurados que lhe prestaram serviços na obra de construção civil.

DECADÊNCIA. COMPROVAÇÃO. DOCUMENTOS.

A comprovação do término da obra em período decadencial dar-se-á com a apresentação de documentos que guardem vinculação inequívoca com a obra previstos na legislação tributária.

CÁLCULO. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. CUB. TABELA SINDUSCON.

Para a apuração do valor da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil, em se tratando de edificação, serão utilizadas as tabelas do CUB, divulgadas mensalmente na Internet ou na imprensa de circulação regular, pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil (Sinduscon).

FATO GERADOR. CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA. ARO.

No cálculo da aferição indireta da remuneração despendida na execução da obra de construção civil e do montante das contribuições devidas será considerada como competência de ocorrência do fato gerador o mês da emissão do ARO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Regis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

Cuida o presente de lançamentos para cobrança das contribuições previdenciárias a cargo da empresa (*DEBCAD 37.321.853-2*), dos segurados (*DEBCAD 37.321.854-0*) e daquelas devidas a terceiros (*DEBCAD 37.321.855-9*), incidentes sobre a remuneração empregada em obra de construção civil.

O Relatório Fiscal encontra-se às fls. 32/36.

O sujeito passivo impugnou o lançamento às fls. 44/55.

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Curitiba/PR julgou procedente às fls. 246/254, por meio do acórdão a seguir ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2011

DONO DA OBRA. SUJEITO PASSIVO. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL.

O dono da obra é contribuinte das contribuições sociais incidentes sobre remuneração paga, devida ou credita aos segurados que lhe prestaram serviços na obra de construção civil.

DECADÊNCIA. COMPROVAÇÃO. DOCUMENTOS.

A comprovação do término da obra em período decadencial dar-se-á com a apresentação de documentos que guardem vinculação inequívoca com a obra previstos na legislação tributária.

CÁLCULO. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. CUB. TABELA SINDUSCON.

Para a apuração do valor da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil, em se tratando de edificação, serão utilizadas as tabelas do CUB, divulgadas mensalmente na Internet ou na imprensa de circulação regular, pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil (Sinduscon).

FATO GERADOR. CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA. ARO.

No cálculo da aferição indireta da remuneração despendida na execução da obra de construção civil e do montante das contribuições devidas será considerada como competência de ocorrência do fato gerador o mês da emissão do ARO.

MULTA DE OFÍCIO. FINALIDADES EDUCATIVAS.

A multa de ofício fixada em 75% sobre o valor do débito não tem caráter confiscatório, atendendo às suas finalidades educativas e de repressão da conduta infratora.

Cientificado do acórdão de impugnação, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário às fls. 259/269.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Relator.

Da admissibilidade

O contribuinte tomou ciência do acórdão de impugnação em 9/9/15 (fl. 257) e apresentou seu recurso tempestivamente em 22/9/15 (fl. 259). Preenchido os demais requisitos para a sua admissibilidade, dele conheço e passo a analisar-lhe o mérito.

Do mérito

Como relatado, trata-se de lançamentos para cobrança das contribuições previdenciárias a cargo da empresa (DEBCAD 37.321.853-2), dos segurados (DEBCAD 37.321.854-0) e daquelas devidas a terceiros (DEBCAD 37.321.855-9), incidentes sobre a remuneração empregada em obra de construção civil.

O lançamento recaiu sobre uma área construída de 804,14 m² (571,04 m² – residência e 233,10 m² – galpão), valendo-se dos seguintes CUB e percentuais para determinação do salário de contribuição:

O CUB aplicável na competência 11/2010 para o enquadramento descrito no item anterior e discriminado no cálculo foi de **R\$.1.327,36** o m² para a residência e **R\$ 510,46 o m²** para o Galpão. O percentual aplicado para a determinação do salário-de-contribuição (base de cálculo do lançamento fiscal) foi de:

- 4% sobre o custo de 100,00 m². (nos primeiros 100 m²)
- 8% sobre o custo de 100,00 m² (acima de 100 m²)
- 14% sobre o custo de 100,00 m² (acima de 200 m²)
- 20% sobre o custo de 271,04 m² (acima de 300 m²)
- 20% sobre o custo de 233,10 m²

Em seu recurso, o autuado alegou, preliminarmente, sua ilegitimidade passiva, por não ser proprietário da área construída, sequer construtor ou responsável pela obra. Que seu nome teria aparecido por equívoco como requerente da licença para realização das obras.

Nesse ponto, como bem salientou o julgador do piso, referida alegação já havia sido objeto de diligência determinada pela DRJ. O resultado da diligência, como abaixo reproduzido, caminhou no sentido de confirmar a condição do autuado como dono da obra. Com efeito, acolho e adoto como minhas as razões de decidir daquele colegiado, nos termos a seguir:

Legitimidade Passiva – Dono da Obra

Sustenta o impugnante que não é contribuinte das contribuições sociais exigidas, visto não ser o proprietário ou dona da obra, conforme consta da cópia dos registros do imóveis, matriculado sob nº 9.130, no 1º Registro de Imóveis de Piracicaba.

Em razão dos argumentos defensivos e considerando que a autoridade lançadora tomou por base os dados do alvará, habite-se/visto de conclusão para eleger o impugnante como contribuinte, os autos foram baixados em diligência para que se apurasse junto a Prefeitura de Piracicaba as razões pelas quais o impugnante figurou como titular da obra de construção civil de que trata o Processo administrativo nº 63.883/2007 protocolado junto a Secretaria Municipal de Obras da Prefeitura de Piracicaba.

A autoridade lançadora, em cumprimento a diligência, intimou o município a apresentar a cópia integral do citado processo administrativo municipal. Após a análise dos documentos apresentados pelo município, a autoridade lançadora conclui que não há erro de identificação do sujeito passivo, haja vista que o contribuinte é o dono da obra, sendo assim, contribuinte das contribuições sociais constantes do lançamento. Abaixo transcrevo, excerto da Informação Fiscal a este respeito a qual adoto como razões decidir a presente matéria:

4.O processo municipal n o. 63.883/2007 está anexado às fls. 172 a 237.

5.Analisando os documentos do referido processo, chegamos as seguintes constatações:

- em junho de 2007 o Sr. Gustavo protocolou requerimento para obtenção de Alvará para autorização para construção de imóvel com as características já identificadas neste processo, conforme Relatório Fiscal, ARO – Aviso de Regularização de Obra, DISO – Declaração e Informação sobre a obra e projeto, anexados às fls. 32 a 42;

- o requerente junto à Prefeitura é sempre o Sr. Gustavo Francisco Bonfiglio, inclusive o lançamento fiscal da Prefeitura do ISS – Imposto Sobre Serviço incidente sobre obra de construção civil - está identificado como contribuinte o Sr. Gustavo, conforme documento de arrecadação municipal às fls. 176. A Prefeitura lança esse imposto contra o Sr. Gustavo, conforme consta nos documentos de fls. 219 a 233, tendo ele reconhecido o débito parcelando-o e posteriormente com sua inadimplência foi inscrito em Dívida Ativa;

- todos os documentos emitidos pela Prefeitura ou preenchido pelo sujeito passivo consta o Sr. Gustavo como requerente, interessado, contribuinte ou proprietário;

- o terreno onde foram realizadas as obras inerentes ao lançamento da Prefeitura (ISS) e ao lançamento da Receita Federal, ou seja, as contribuições sociais deste processo, pertence ao Sr. EDIMILSON JOSÉ REGAZZO, CPF: 042.735.938-40, conforme cópia da escritura junto ao Cartório de Registro de Imóveis identificado com a matrícula 9.130, anexada às fls. 179 a 180;

- o Sr. Edimilson proprietário do terreno onde foram realizadas as obras, conforme autorização anexada às fls. 181, autoriza o Sr. Gustavo à construir no terreno localizado à Rodovia SP 304 – Piracicaba – São Pedro – Km 176. Portanto o dono da obra e responsável é o Sr. Gustavo;

- as obras tinham o objetivo de edificar prédio comercial para eventos, tendo como proprietário do comércio o Sr. Gustavo, inclusive às fls. 203 ele assim declara:

“DECLARO PARA OS DEVIDOS FINS, QUE MEU COMÉRCIO LOCALIZADO NA RODOVIA SP 304 – PIRACICABA – SÃO PEDRO – KM 176 INCRA N o. 630055.423297.9, POSSUI ABASTECIMENTO DE ÁGUA PELO SEMAE PIRACICABA, CONFORME ANEXO CONTA DE CONSUMO.” (grifo nosso)

6.A definição de sujeito passivo para a incidência previdenciária sobre a mão de obra dos serviços prestados em obra de construção civil está assim estabelecida pela Lei no. 8.212/91:

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 n o. 8.620, de 05.01.93)

...

VI – o proprietário, o incorporador definido na Lei n o. 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o **dono da obra** ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para a garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem; (redação dada pela Lei n o. 9.528, de 10.12.97) (grifo nosso)

Art. 33....

...

§ 4 o. Na falta de prova regular e formalizada pelo **sujeito passivo**, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída, de acordo com critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo ao proprietário, **dono da obra**, condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em contrário.(grifo nosso)

6.1. Portanto o sujeito passivo não necessariamente será o proprietário do terreno onde houve a edificação e os serviços prestados, existe a possibilidade da responsabilidade tributária recair sobre o dono da obra, ou seja, aquele responsável e proprietário da obra, que é o caso no presente processo.

7. Conclusão: Portanto diante de todos os elementos do processo até a presente data, concluímos que o Sr. Gustavo Francisco Bonfiglio é o sujeito passivo do crédito tributário como dono da obra construída, não havendo elementos e documentos que comprovem diferentemente disso. Assim não há erro de identificação do sujeito passivo.

Com efeito, não restam dúvidas de que o impugnante enquadra-se na condição de dono da obra, sendo portanto contribuinte das contribuições sociais exigidas, por força do art. 30, VI, da Lei 8.212/91. Assim, mostra-se afastada a preliminar de ilegitimidade suscitada.

Na sequência, passou a defender a decadência da área já existente, a de 571,04 m2, uma vez que a municipalidade deve/deveria encaminhar a relação de alvarás e habite-se ao INSS. Com isso, presumindo-se ter sido efetuada essa comunicação, a decadência estaria configurada.

Ademais, estaria claro na matrícula do imóvel a existência de uma área em que constava uma casa de moradia, um paiol e um galinheiro desde 1978.

Que as datas utilizadas pelo autuante como de início (10/2007) e término da obra (11/2007), demonstrariam a incoerência em se atribuir a tributação sobre uma obra que demandaria tempo muito superior para ter seu término.

Aqui, neste ponto, mais uma vez assiste razão a decisão recorrida.

O artigo 390 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009 elenca uma série de documentos que poderiam ter sido apresentados pelo autuado de maneira a comprovar o término da obra em período decadente; o que não foi feito.

De outro giro, os demais elementos/documentos apresentados não se prestam a comprovar o término daquela exata construção de 571,04 m2. Confirma-se, novamente, as precisas considerações tecidas pelo julgador de piso:

[...]

As provas apresentadas pelo contribuinte, quais sejam, certidão do imóvel, declaração prestado pelo engenheiro responsável pela obra, visto de conclusão da obra (233,10m2), planta registrada na Secretaria municipal de obras não se prestam a comprovar a existência da edificação da área de 571,02. Vejamos.

A certidão da matrícula do imóvel que descreve a existência de uma casa de moradia, um paiol e um galinheiro no ano de 1978, não discrimina a área do imóvel construída, de modo que não atende a exigência prevista no inciso IV, §3º e do §6º, ambos do art. 390 alíneas citadas. Não se pode olvidar que nada impede que as construções datadas de 1978 tenham sido demolidas e, em data mais recente, tenha sido edificada outra obra no lugar da descrita na matrícula do imóvel, sem que para tanto tenha sido comunicado a prefeitura ou a receita federal do Brasil a este respeito. Daí a inteligência do dispositivo que determina que na escritura de compra e venda do imóvel (e por analogia o seu registro), conste a área edificada.

Por outro lado, a declaração do engenheiro responsável datada de 2011 e a planta registrada na Secretaria municipal de obras de Piracicaba, sequer são documentos que constam do rol previsto no §3º, art. 390 da IN 971/2009, hábeis a comprovar a decadência de área preexistente. Tampouco os referidos documentos atendem o disposto no §6º do mesmo art. 390 acima reproduzido, por não se tratarem de documentos oficiais ou particulares registrados em cartório contemporâneos a decadência alegada, não guardando, assim, vinculação inequívoca com a obra.

Quanto ao visto de conclusão da obra, inobstante se tratar de documento que conste da relação do art. 390, §3º, da IN 971/2009, seu teor não descreve a existência da área de 571,02m², que segunda a defesa estaria decadente. O documento atesta apenas a conclusão da construção da área de 233,10m², nada mencionado a respeito da data da obra alegada pelo contribuinte como preexistente, o que impede o reconhecimento de decadência parcial. Como corolário, mostra-se também correto o percentual de mão de obra aplicado para a área que ultrapassou os 300m².

Quanto ao mérito, asseverou que o Fisco teria cometido erro no arbitramento da mão de obra da obra, utilizando 20% ao invés de 14%, já que a construção não ultrapassou 300 m².

Em relação a este tema, mais uma vez equivocou-se o recorrente. Seu argumento parte de premissa de que a obra em questão, objeto da autuação, seria apenas aquela nova construção de 233,10 m², desconsiderando, indevidamente, o total da área preexistente, igualmente objeto da autuação.

Com efeito, sem reparos quanto ao percentual arbitrado (20%) para o salário de contribuição, forte no inciso IV do artigo 351 da IN 971/2009 citada alhures.

Ainda em seu recurso, insurgiu-se o recorrente contra o CUB médio aplicável para o mês de novembro de 2010, extraído do site da CBIC – Câmara Brasileira da Indústria da Construção. Sustentou que o valor seria de R\$ 460,76 para o m² na Região Sudeste, ao contrário do valor apurado de R\$ 510,46 para o m².

Em relação a esse assunto, mais uma vez as alegações do recorrente foram impecavelmente rechaçadas pela decisão de piso, que bem destacou o equívoco da autuada em pretender se utilizar de valor de m² proveniente de outra fonte de dado que não aquela estabelecida na norma reguladora. Confira-se:

Cabe esclarecer que o custo por metro quadrado da construção civil – CUB utilizado para o cálculo da apuração do valor da mão de obra empregada na obra de construção civil é feito com base nas tabelas divulgadas pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil e não pela Câmara Brasileira da Indústria da Construção, como sugere o defendente. A propósito dispõe a Instrução Normativa RFB 971/2009, a estes respeito.

Art. 344. Para a apuração do valor da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil, em se tratando de edificação, serão utilizadas as tabelas do CUB, divulgadas mensalmente na Internet ou na imprensa de circulação regular, pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil (Sinduscon).

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

Considerando que o valor do CUB constante do SIDUSCON foi observado no cálculo da regularização de mão de obra, nenhum reparo merece sofrer o lançamento.

Ao final, insurgiu-se ainda contra a multa de ofício 75%, ao argumento de que sua aplicação só seria possível após a entrada em vigor da Lei 11.941/2009, uma vez que os fatos geradores teriam se dado em 10/2007 e 11/2007.

Aqui, melhor sorte não assiste ao recorrente.

Como bem destacado pela decisão de piso, nos casos de apuração das contribuições por meio de ARO, a data do fato gerador a ser considerada é aquela de sua emissão, que, no caso, foi datado de 28/2/11; logo, após a vigência da Medida Provisória 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. Veja-se os termos da norma (*IN RFB 971/2009*):

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

I - uma via do ARO deverá ser assinada pelo responsável pela obra ou por seu representante legal e anexada à DISO;

II - uma via será entregue ao responsável pela obra ou ao seu representante legal.

§ 1º Havendo contribuições a recolher, e caso o responsável pela obra ou o seu representante legal se recuse a assinar o ARO, o servidor anotarà no mesmo o comparecimento e a recusa em assinar, indicando o dia e a hora em que o sujeito passivo tomou ciência do ARO.

§ 2º No cálculo da remuneração despendida na execução da obra e do montante das contribuições devidas, se for o caso, será considerada como competência de ocorrência do fato gerador o mês da emissão do ARO, e o valor das contribuições nele informadas deverá ser recolhido até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da sua emissão, antecipando-se o prazo de recolhimento para o dia útil imediatamente anterior, se no dia 20 (vinte) não houver expediente bancário. (destaquei)

Quanto ao percentual das multas aplicados (75%), trata-se de imposição legal (*art. 35-A da Lei 8.212/91*) de observância obrigatória por parte da administração tributária.

Nesse rumo, não cabe a ela, e aqui se incluem os julgadores administrativos, qualquer juízo acerca de seu alegado efeito confiscatório, sob pena de se estar a promover o afastamento do dispositivo legal por suposta violação à Constituição. Veja-se o que dispõe, inclusive, a Súmula CARF nº 2, *verbis*:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por tudo até aqui exposto, em não vislumbrando reparos a serem promovidos na decisão recorrida, a sua manutenção é medida que se impõe.

Forte no exposto, REJEITO a preliminar de erro da sujeição passiva e NEGÓCIO PROVIMENTO ao recurso.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

Fl. 8 do Acórdão n.º 2004-000.119 - 2ª Sejul/4ª Turma Extraordinária
Processo nº 13888.000304/2011-41