



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15215.720079/2013-73
ACÓRDÃO	2004-000.308 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EVANDRO SANTANA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Data do fato gerador: 31/07/2012

DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO. CONHECIMENTO DE OFÍCIO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN. MÃO DE OBRA APLICADA EM OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. PRAZO QUINQUENAL AFERIDO MÊS A MÊS A CADA COMPETÊNCIA DURANTE O PERÍODO DE EXECUÇÃO DAS OBRAS.

A decadência do lançamento de ofício constitui matéria de ordem pública e deve ser conhecida de ofício pela autoridade julgadora em apreciação recursal da exigência fiscal.

O prazo decadencial para que o Fisco cumpra o seu poder/dever de constituição do crédito tributário é de cinco anos contados, conforme o caso, na forma determinada pelos artigos 173, I, ou 150, §4º, do Código Tributário Nacional (CTN). Aplicar-se-á o art. 173, I, do CTN, quando ausente o pagamento antecipado, ainda que parcial.

O período em que houve a edificação da obra de construção civil, que se apura em bases mensais, corresponde aos fatos geradores da contribuição devida pela mão de obra utilizada mensalmente na edificação.

Havendo competências mensais nas quais o lustro foi superado, deve-se reconhecer, inclusive de ofício, a ocorrência das respectivas decadências.

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. REGULARIZAÇÃO. INTIMAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS. INÉRCIA DO CONTRIBUINTE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO POR AFERIÇÃO INDIRETA. EMISSÃO *EX OFFICIO* DE DISO PARA SUBSIDIAR OS FATOS. EMISSÃO DE ARO PARA LASTREAR O LANÇAMENTO E EXPOR A BASE DE CÁLCULO. DOCUMENTAÇÃO NECESSÁRIA PARA DESCONSTITUIR OS ELEMENTOS INFORMATIVOS DADO

PELA AFERIÇÃO INDIRETA DA FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. NÃO ATENDIMENTO DE CRITÉRIO DE SUFICIÊNCIA DA PROVA. MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO.

Para regularização das contribuições previdenciárias relativas à obra de construção civil alegada como inacabada, o responsável deve apresentar laudo de avaliação técnica de profissional habilitado pelo CREA, ou CAU, acompanhado da respectiva ART, no qual seja informado o percentual da construção já realizado.

Não apresentada a ART incorre o atendimento do critério de suficiência probatória para afastar a aferição indireta, não atendendo o contribuinte o ônus probatório que lhe competia.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO DE 75%. LEGALIDADE.

É cabível, por expressa disposição legal, a aplicação da multa de ofício de 75% decorrente do lançamento de ofício quando formalizada a exigência de crédito tributário pela Administração Tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para declarar de ofício a decadência do lançamento em relação as competências 08/2007 a 11/2007, inclusive.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Diogo Cristian Denny (Substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 91/96), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 64/68), consubstanciada no Acórdão nº 06-59.154 - 5ª Turma da DRJ/CTA, de 29/05/2017, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 17/09/2012

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL INACABADA. REGULARIZAÇÃO. DOCUMENTAÇÃO NECESSÁRIA.

Para regularização das contribuições previdenciárias relativas a obra de construção civil inacabada, o responsável deve apresentar laudo de avaliação técnica de profissional habilitado pelo CREA, acompanhado da respectiva ART, no qual seja informado o percentual da construção já realizado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls. 20/23) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 22/04/2013 (e-fl. 42), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

Trata o processo do lançamento de Contribuições Sociais incidentes sobre o valor de mão de obra aplicada em obra de construção civil, Cadastro Específico do INSS – CEI (atual Cadastro Nacional de Obras – CNO) nº 50.592.01531/68, de propriedade do contribuinte (pessoa física) e calculadas de forma indireta nos termos do artigo 33, §4º, da Lei nº 8.212/1991, na forma estabelecida pela Instrução Normativa – IN RFB nº 971, de 13/11/2009, através do Aviso de Regularização de Obra (ARO), na competência 09/2012 (e-fls. 33/34), constituído por Autos de Infração (AI) consolidados em 14/04/2013, a seguir descritos:

DEBCAD nº 51.036.659-7, no montante consolidado de R\$ 55.531,13, referente às contribuições previdenciárias (contribuição patronal, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – SAT/RAT);

DEBCAD nº 51.036.660-0, no montante consolidado de R\$ 19.315,19, referente às contribuições dos segurados;

DEBCAD nº 51.036.661-9, no montante consolidado de R\$ 14.003,49, referente às contribuições devidas a Outras Entidades ou Fundos, denominados Terceiros.

Consta no Relatório Fiscal (e-fls. 20/23), de forma sintetizada, que:

Em 31/07/2012, o contribuinte foi intimado a apresentar os documentos relativos à sua obra de construção civil objetivando a sua regularização. Porém, nada apresentou.

Considerando a inércia do contribuinte, houve a emissão da Declaração e Informação sobre Obra de Construção Civil (DISO) *ex officio* pela fiscalização (e-fls. 31/32).

Obra executada no período de 08/2007 a 07/2012, conforme DISO emitida *ex officio* em 03/09/2012, com 869,10 m², enquadrada como comercial salas e lojas, que resultou no ARO nº 1156253, emitido em 17/09/2012 (*documento que aponta o início e o término da obra e apresenta o cálculo por aferição indireta acerca das contribuições sobre a mão de obra assalariada utilizada na edificação da obra de construção civil*).

Com base nesse enquadramento foi apurado, por aferição indireta, o custo da mão de obra com base na tabela do Custo Unitário Básico (CUB) elaborada pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil do Estado de Minas Gerais (SINDUSCON/MG) para o mês de emissão do ARO, competência 09/2012 (e-fls. 33/34), utilizando-se os demais parâmetros de cálculo constantes do ARO para compor a base de cálculo das contribuições.

A mão de obra (base de cálculo das contribuições) foi lançada no levantamento ARO – código de lançamento BC.

O ARO indica obra do tipo “Comercial Salas e Lojas”, com 2 pavimentos, 1 unidade, com área nova de 869,10m² (*100% a regularizar*).

Aplicou-se multa de ofício de 75% sobre a contribuição apurada no ARO.

Consta que não houve recolhimentos durante a execução das obras, pelo que não há para se aproveitar e abater.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação (e-fls. 45/48), que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênha para, igualmente, reproduzir com breves adaptações quando necessárias:

Cientificado dos AIs, em 22/04/2013, o contribuinte defende-se sob as seguintes alegações:

- Alega que a multa de ofício foi aplicada indevidamente, levando em consideração que o tributo ainda não era devido.

- Entende que para a apuração do valor do crédito tributário devido deveria o fisco efetuar um levantamento da obra, a fim de verificar o percentual de execução atual, e não simplesmente tributar a totalidade da obra como se ela já estivesse concluída.

- Diz que o lançamento não pode estar pautado em meras presunções e conjecturas do Fisco, ao contrário disso, deve se estribar em informações precisas e reais, vedando assim a tributação com efeito de confisco (*Princípio da Vedação ao Confisco*).

- Conforme Laudo Técnico emitido pelo engenheiro da Prefeitura Municipal de Santa Margarida, em 29/11/2012, trata-se de *"uma obra comercial de dois pavimentos, conforme o projeto arquitetônico da mesma. O primeiro pavimento (subsolo) é uma garagem que possui uma área construída de 434,55m² e está parcialmente construída, ou seja, com estrutura e alvenaria toda executada e o acabamento ainda não foi concluído. O segundo pavimento (térreo) é uma loja que possui uma área construída de 434,55m² e está apenas com a alvenaria construída, sendo que da estrutura apenas os pilares estão concretados e as vigas estão na fase de forma e armação para também serem concretadas. Em termos percentuais, pode-se afirmar que em torno de 50% da obra (prevista no projeto) foi executada até o momento"*.

- No mesmo sentido, foi certificado pelo Diretor do Departamento de Tributação e Fiscalização do Município de Santa Margarida/MG, em 16/10/2012, o seguinte, *in verbis*: *"CERTIFICO, atendendo pedido da parte interessada, para fins de instrução de processo tributário fiscal, que revendo os arquivos do Cadastro Imobiliário da Prefeitura Municipal de Santa Margarida, verifiquei que a obra de responsabilidade do Sr. Evandro Santana, CPF 584....-20, foi autorizada pelo alvará de construção nº 006/2007, está inacabada e paralisada, sendo constatado por este setor que apenas o subsolo encontra-se em alvenaria, igualmente pendente de conclusão."*

- Nesse passo, não se pode dizer, em razão da parcial execução da obra, que se está obrigado a pagar as contribuições sociais incidentes sobre ela na sua totalidade, haja vista que o fato gerador (*remuneração paga ou creditada pelos serviços prestados pelo segurado, independentemente do título que lhe seja dado e a folha de salário e demais rendimentos pagos ou creditados, a qualquer título, a pessoa física*) só se realiza na medida em que a obra encontra-se executada, ou seja, *"em torno de 50%"* conforme atestou o engenheiro da Prefeitura Municipal de Santa Margarida.

Por essa razão, a emissão da Declaração de Informação Sobre a Obra – DISO *ex officio* se deu de forma abusiva e arbitrária, desapegada da realidade, devendo ser revista por estar eivada de vício de ilegalidade.

Requer: 1. Que sejam declarados nulos o conjunto de autos de infração integrantes do processo administrativo fiscal, assim desconstituindo-se o lançamento, por estarem estribados, em sua maior parte, sobre fatos geradores ainda não ocorridos; 2. Que seja determinada a realização de perícia *in loco* a fim de se verificar, de forma precisa, a parcela da obra executada, incidindo as contribuições sobre ela.

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela improcedência dos pedidos deduzidos na impugnação, conforme teses sintetizadas na ementa alhures transcrita.

Assentou-se que sendo a alegação do contribuinte de obra inacabada, então lhe compete produzir a prova e precisaria apresentar laudo técnico, o que não o fez. O Colegiado inaugural entendeu que os elementos apresentados não eram hábeis a comprovar a execução parcial da obra, de modo que restou assentado ser correto o lançamento por aferição indireta pela totalidade da obra.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal sobre a totalidade da obra de construção civil.

Diz apresentar laudo de avaliação técnica de profissional habilitado pelo CREA, acompanhado, respectivamente, do alvará de construção, contendo percentual da construção efetivamente construída, em relação à obra total.

Assevera, na sequência, que apenas no futuro término do total da obra será devida a contribuição previdenciária relacionada com a parte da obra não executada.

Pondera que está sendo cobrado pelo total da obra, quando ela é inacabada e não tem a totalidade edificada apontada. Argumenta que poderá haver *bis in idem*, pois ao efetivo término da obra será novamente cobrado pela metragem total da edificação.

Sustenta a tese de *bis in idem*, pois ao exigir contribuições sobre o total da obra, quando ela não foi executada, cria-se lastro para a futura exigência, cobra-se por uma área construída não executada e quando ela vier a ser efetivamente executada irá se cobrar de novo.

Aduz inexistir dolo e, por isso, considerando uma interpretação mais favorável ao contribuinte (CTN, art. 112), entende que não deve incidir a multa de ofício de 75%.

Alega ser incontroverso ter concluído 45% da obra e, por isso, caso não cancelado o lançamento, então que seja retificado para se exigir apenas sobre o que foi executado.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

É o que importa relatar. Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 13/06/2017, e-fls. 82 e 103, protocolo recursal em 13/07/2017, e-fl. 91, e despacho de encaminhamento, e-fl. 105), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Inicialmente, ainda que de ofício, por ser matéria de ordem pública, conheço da temática envolvendo a decadência do lançamento, por ser uma prejudicial de mérito.

- Da análise da decadência do lançamento de ofício (*aferição de ofício – matéria de ordem pública*)

Como ponderado em linhas pretéritas, o recorrente foi autuado em obrigação principal considerando o não recolhimento de contribuições previdenciárias (quota patronal e GILRAT/SAT/RAT) e de contribuições de Terceiros, além da não retenção das contribuições dos segurados, em razão das remunerações pagas ou creditadas para a mão de obra que executou obras de construção civil de propriedade do contribuinte (pessoa física).

Conforme DISO emitida *ex officio* pela fiscalização em 03/09/2012 (e-fls. 31/32), as obras de construção civil foram executadas no período aferido entre 31/08/2007 a 31/07/2012.

Na sequência, a fiscalização emitiu o ARO em 17/09/2012, inclusive aponta o início e o término da obra no citado período compreendido entre 31/08/2007 a 31/07/2012 (e-fls. 33/34).

No referido ARO a informação sobre a “decadência” é que seria inexistente, de modo que o cálculo considera o percentual (%) “Não Decadente” de 100% (e-fl. 34).

Por sua vez, o contribuinte foi notificado em 22/04/2013 (e-fl. 42), dessarte é necessário aferir, ainda que de ofício, a situação em vergasta sob o crivo da decadência.

Muito bem. No contexto que se apresenta, não havendo pagamento antecipado, a contagem decadencial segue a regra do art. 173, I, do CTN, demais disto em contexto de obra de construção civil com lançamento de ofício por aferição indireta em período delimitado deve-se partilhar o fato gerador uniformemente por competências. Neste caso, a competência mais antiga é a do início da obra em 31/08/2007 e ela tem termo *a quo* em 1º/01/2008 e termo *ad quem* em 31/12/2012, de modo que ela é atingida pela decadência. De igual sorte, são fulminadas pela decadência as competências 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007.

A competência 31/12/2007, por sua vez, como só pode ser lançada em 1º/01/2008, tem termo *a quo* em 1º/01/2009 e termo *ad quem* em 31/12/2013, de modo que ela não é atingida pela decadência. De igual sorte, não são fulminadas pela decadência as demais competências 31/01/2008 em diante.

Sendo assim, declara-se de ofício a decadência do lançamento de ofício em relação as competências 08/2007 a 11/2007, inclusive, sendo necessário refazer os cálculos do ARO (retificando-o a partir da base colacionada no e-fls. 33/34, inclusive passando a considerar o correto percentual de área não decadente, o qual não corresponderá a 100%).

- Lançamento das contribuições em razão da mão de obra na construção civil

Em relação a temática da obrigação principal em si, tem-se, como informado alhures, ser a controvérsia relativa ao lançamento de ofício acerca da exigência de contribuições previdenciárias (*patronal, quota da empresa e GILRAT/SAT/RAT; e segurados*) e de Terceiros sobre remunerações pagas para a mão de obra empregada na obra de construção civil (*Cadastro CEI nº 50.592.01531/68 – atual CNO*).

A obra foi executada pelo autuado contribuinte pessoa física.

A base de cálculo do lançamento foi encontrada por aferição indireta nos termos do art. 33, §4º, da Lei nº 8.212/1991, na forma estabelecida pela Instrução Normativa – IN RFB nº 971, de 13/11/2009, vigente à época. Isto porque, intimado para prestar informações sobre a obra o contribuinte não respondeu.

Para lastrear o auto de infração houve a emissão do Aviso de Regularização de Obra (ARO), na competência 09/2012 (e-fls. 33/34).

Aplicou-se o CUB do mês de emissão do ARO.

O ARO indica obra da categoria “Obra Nova”, de destinação “Comercial Salas e Lojas”, padrão “normal”, com 2 pavimentos, 1 unidade, com área nova construída de 869,10m² (100% a regularizar), com valor de CUB R\$ 966,09 (MG-1).

Consta que o início da obra foi em 31/08/2007 e o término em 31/07/2012.

A obra consta como finalizada, o que se deu em 31/07/2012, ao menos quanto à metragem apontada, isso tudo sob o critério da aferição indireta.

Aplicou-se multa de ofício de 75% sobre a contribuição apurada no ARO.

Consta que não houve recolhimentos durante a execução das obras.

O contribuinte em recurso voluntário sustenta que a obra não está plenamente concluída e, por isso, o auto de infração deveria ser anulado ou cancelado, sendo o percentual de execução 45%, o qual consta indicado em laudo de avaliação técnica de profissional habilitado pelo CREA, acompanhado do alvará de construção, contendo percentual da construção efetivamente construída (45%), em relação à obra total (100%).

Assevera, na sequência, que apenas no futuro término do total da obra será devida a contribuição previdenciária relacionada com a parte da obra não executada, isto é, sobre os alegados 55% pendentes de execução.

Pondera que está sendo cobrado pelo total da obra (100%), mas diz ser ela inacabada, concluída em apenas 45%. Argumenta que deve ser evitado o *bis in idem*. Vale dizer, se recolher pela totalidade de uma obra não finalizada, ter-se-á um outro recolhimento quando a obra for realmente concluída, finalizada, o que geraria dupla tributação.

Aduz que inexistente dolo e, por isso, considerando a interpretação mais favorável ao contribuinte (CTN, art. 112), sustenta que não deve incidir a multa de ofício de 75%.

Pois bem. Dois são os argumentos a verdadeiramente enfrentar, quais sejam: (i) o percentual da obra a ser considerado; e (ii) se a multa de ofício deve ser reduzida. A temática da multa deve ser aferida se o lançamento for mantido, ainda que parcialmente.

A temática do *bis in idem* é afeta a hipótese de um futuro lançamento, o que não cabe discussão nestes autos, ademais a tributação sobre a extensão e no limite da obra concluída é afeto a explanação que ocorrerá ao apreciar o item (i). Inocorre qualquer *bis in idem* no lançamento reportado no item (i), portanto. Este lançamento pode ser correto ou não, porém não se deve falar em *bis in idem* no momento.

Passo para a análise.

Trata-se de ação fiscal desenvolvida no contribuinte com o fito de verificar o regular cumprimento de suas obrigações tributárias em relação a obra de construção civil sob sua responsabilidade, matriculada em cadastro específico do INSS – CEI (Atual Cadastro Nacional de Obras – CNO).

O crédito da obrigação principal refere-se a contribuições previdenciárias e de terceiros devidas e não recolhidas em época própria, incidentes sobre a remuneração paga a trabalhadores que edificaram a obra.

Há provas no sentido de que o contribuinte foi intimado para prestar informações e documentos sobre a obra de construção civil e não o fez. Por isso, inclusive, a aferição indireta foi necessária.

Em relação a situação e percentual de conclusão da obra, o contribuinte alega que só foi concluída 45% da obra.

Ocorre que, como dito, no início do procedimento fiscal, uma vez intimado a prestar esclarecimentos, o sujeito passivo não o fez, o que gerou a emissão por aferição indireta da DISO e do ARO, no qual consta anotado uma obra nova de 869,10m² (100% a regularizar) que teve término anotado (100% concluída) em 31/07/2012.

Pela ausência de prestação de informação para fiscalização, o ônus da prova se inverteu e compete ao contribuinte no contencioso fiscal. Neste sentido, cabe ao contribuinte comprovar sua afirmação com suficiência probatória necessária.

Para atender ao critério de suficiência probatória normativo a Receita Federal do Brasil, baseada em lei, indica o caminho da constituição da prova, o qual, na época dos fatos geradores, era veiculado nas premissas da IN RFB nº 971. Nela se indicava, por exemplo, que no caso de obra alegada inacabada fosse apresentado laudo de avaliação técnica de profissional habilitado pelo CREA ou CAU, **acompanhado da respectiva ART**, no qual fosse informado o percentual da construção já realizada (art. 373). As normas jurídicas, inclusive, devem ser conhecidas por todos, sendo defeso alegar o desconhecimento.

Veja-se que a Lei nº 8.212, em seu §4º do art. 33 reza que “[n]a 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” (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009). Sobremais, o art. 234 do Decreto nº 3.048 assenta a regulamentação no mesmo sentido.

O contribuinte, para comprovar a alegada execução parcial e atender o critério de suficiência probatória, juntou aos autos certidão da Prefeitura Municipal, datada de 16/10/2012, certificando que “*está inacabada e paralisada, sendo constatado por este setor que apenas o subsolo encontra-se igualmente pendente de conclusão*” (e-fl. 52); posteriormente colacionou novamente a certidão com data de 06/07/2017 que certifica não ter sido liberado o habite-se, pois a obra estaria inacabada. Contudo, não consta informação sobre a metragem executada.

Juntou, outrossim, documento intitulado “laudo técnico” (e-fl. 53) no qual consta que a obra seria inacabada, estando com algo em torno de 50% concluída e o documento é datado

de 29/11/2012. No entanto, neste chamado “laudo” não consta ART e não há reconhecimento de firma na assinatura do CREA, tampouco consta declaração de veracidade, sob as penas da lei, quanto ao documento, sobremais **não há uma precisão quanto ao percentual de obra que seria concluída no laudo do engenheiro técnico e qual seria o percentual de obra inacabada, se essa realmente não tiver sido concluída.**

Pois bem. Entendo que o caso se soluciona pela compreensão da norma jurídica do “*standard probatório*”. Este deve ser entendido como norma jurídica, do tipo regra jurídica, sendo um conceito jurídico indeterminado. Nele se fixa o limite e se controla a argumentação da decisão recorrida no sentido de verificar se foi seguida a orientação normativa correta de quando uma prova pode ser considerada suficiente para os fins probatórios no direito processual.

Como dito, com espeque no §4º do art. 33 da Lei nº 8.212, combinado com o art. 234 do Decreto nº 3.048 e no art. 373 da IN RFB nº 971, a suficiência probatória seria dada com a apresentação de laudo de avaliação técnica de profissional habilitado pelo CREA ou CAU, **acompanhado da respectiva ART**, no qual fosse informado o percentual da construção já realizada.

Fato é que a metragem apontada pela fiscalização, indicada como finalizada, não é refutada pelo recorrente com suficiência probatória.

O estândar de prova é compreendido como o grau mínimo de suficiência da prova (ou o nível mínimo de evidência necessário) aceito como motivação válida para que uma hipótese fática possa ser considerada verdadeira, isto é, seja confirmada como provada e a partir daí possa ocorrer a correta aplicação do direito por critérios jurídicos-dogmáticos com o método dedutivo por subsunção. Como se sabe, em simplificação, o direito se aplica por técnica de subsunção para dado fato se aplica uma determinada norma. Este fato precisa, portanto, ser bem delimitado no processo para que possa ser utilizado como premissa primeira para aplicação da técnica de subsunção, enunciando-se a consequência jurídica adequada e correta.

O standard baliza a verificação da hipótese fática a partir de critérios inteligíveis, com determinado grau (ou medida eleita), para confirmar ou refutar uma proposição de fato e formar ou não um juízo fático a ser considerado no julgamento. Consiste, assim, num conjunto de critérios utilizados ou na medida mínima necessária eleita para considerar um fato como provado e, destarte, controlar de forma racional a valoração da prova, afastando o subjetivismo que se propaga pelo famigerado livre convencimento.

A comprovação de um fato depende de um processo de argumentação de viés lógico indutivo, considerando que o fato precisa ser confirmado por técnica de verificação indireta. Nunca se tem acesso direto ao fato; se verifica a sua existência e o seus contornos a partir de informações, dados e elementos – de documentos no processo –, que permitem a sua confirmação ou não. Essa confirmação deve se dá até determinado momento processual, ocasião em que, sob determinada exigência mínima, o fato é considerado provado ou é plenamente refutado.

O controle dessa exigência mínima para o fato ser considerado provado, para passar a ser considerado premissa (antecedente) para fins de aplicação da norma, é normatizado pelo standard probatório.

Neste sentido, entendo que o contribuinte não atendeu ao critério de suficiência probatória e, apesar da DRJ argumentar a deficiência na produção probatória e indicar a ART como necessária, o sujeito passivo não a trouxe como elemento eficaz para refutar a aferição indireta quando o ônus lhe competia, sequer apresentando a ART, de modo que a decisão recorrida deve ser mantida por seus termos por deficiência probatória do contribuinte na instrução de sua defesa para refutar a metragem indicada como finalizada para a obra e o momento da finalização da mencionada metragem indicada como 100% concluída.

Não apresentada a ART incorre o atendimento do critério de suficiência probatória para afastar a aferição indireta, não atendendo o contribuinte o ônus probatório de sua responsabilidade.

Em relação a multa de ofício de 75%, ela decorre de aplicação cogente da legislação tributária (Lei nº 9.430, art. 44, I, combinado com o art. 35-A da Lei nº 8.212). No mais, por regra, sem haver exceção no caso concreto, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (CTN, art. 136). Portanto, não é caso de minorá-la, nem de afastá-la, pois o contribuinte incidiu na hipótese do lançamento de ofício de modo a ser necessário aplicar o art. 44 da Lei nº 9.430, de forma que é exigida a multa de ofício de 75% do inciso I da norma.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço do recurso voluntário e, no mérito, dou-lhe provimento parcial para declarar de ofício a decadência do lançamento em relação as competências 08/2007 a 11/2007, inclusive, sendo necessário refazer os cálculos do ARO (retificando-o para passar a considerar o correto percentual de área não decadente, que não corresponderá a 100% - conferir e-fls. 33/34). Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para declarar de ofício a decadência do lançamento em relação as competências 08/2007 a 11/2007, inclusive.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros