



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.721350/2012-51
ACÓRDÃO	2003-006.761 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	OTAVIO ANGELO RESENDE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2011 a 28/02/2011

DECADÊNCIA. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. PESSOA FÍSICA.

Não se configura a decadência quando o lançamento é efetuado dentro do prazo legal de cinco anos, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN. Incumbe ao interessado comprovar que a obra foi concluída em período anterior ao quinquênio que antecede o lançamento, mediante a apresentação de documentação idônea.

RECURSO DESTITUÍDO DE PROVAS.

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, e no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fernanda Melo Leal, Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 122/127, interposto contra decisão da DRJ em Belém/PA, de fls. 101/115, a qual julgou procedente em parte o lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social incidente sobre obra de construção civil de responsabilidade de pessoa física, executada com utilização de mão de obra própria, matriculada sob o CEI nº 11.183.05602/63, conforme descrito nos DEBCAD nº 51.007.058-2 (patronal), nº 51.007.059-0 (segurados) e nº 51.007.060-4 (Terceiros), de fls. 03/17, lavrados em 08/02/2012, referente à competência de 02/2011, com ciência do RECORRENTE em 28/02/2012, conforme AR de fl. 48.

Os créditos tributários objetos do presente processo administrativo foram aplicados no valor histórico de R\$ 24.812,17, R\$ 8.630,31 e R\$ 6.256,98, seguindo a ordem dos autos de infração acima descrita.

Dispõe o relatório fiscal (fls. 20/25) que o presente processo se refere às contribuições sociais incidente sobre remunerações pagas/creditadas pelo sujeito passivo a segurados empregados na execução da obra de construção civil, neste ato vinculado à Matrícula CEI - Cadastro Específico de INSS nº 11.183.05602/63, localizada na Rua Vitória, nº 71. bairro Vila Resende, Conselheiro Lafaiete/MG. Os três DEBCADs possuem a mesma base de cálculo (R\$ 58.215,43).

Transcrevo trechos do Relatório Fiscal acerca das questões fáticas que permeiam o caso (fls. 20/21):

O contribuinte protocolizou em 04 de agosto de 2000 DRO- Declaração para Regularização de Obra com o fim de regularização parcial da obra que estava sendo construída no endereço acima, na qual juntou os seguintes documentos:

- Alvará de Licença número 384 emitida em 03/11/1994 pela Prefeitura Municipal de Conselheiro Lafaiete-MG, onde consta a área total a ser construída de 1.746,00 m2 em nome de João Antônio Francisco Rezende;
- Declaração do Sr. João Antônio em que declara a transferência do projeto para o sujeito passivo acima identificado;
- Cópia de Certidão do Registro de Imóveis – 1º. Ofício da Comarca de Conselheiro Lafaiete, com data de 19/02/1998, onde consta o registro da Convenção e Regulamento de Condomínio do prédio a ser construído no endereço acima, área total de 1.919,35 m2, de propriedade do Sr. Otávio Ângelo Rezende;

- Laudo de Avaliação Técnica, de 09/10/2000, assinado pelo Engenheiro Carlos Alberto Gomes Beato, onde atesta a conclusão das unidades 101, 102, 103, 201, 202, 204 e garagem com área real de 986,37 m² e equivalente de 731,03 m².

Em 04/08/2000 foi emitido o ARO-Aviso de Regularização de Obra correspondente à área de 731,03m² com valor a recolher de 16.168,73. Desse valor foi recolhido em 30/10/2000, GPS competência 08/2000, o valor originário de 2.203,36, com acréscimos legais 2.401,66.

Em 13/10/2000 foi protocolizado outra DRO com as mesmas informações constantes da primeira. Dessa DRO resultou a emissão de outro ARO correspondente a 731,03 m² e valor a recolher de 16.196,18. A partir daí o contribuinte não se manifestou para a regularização do ARO. Sendo assim, em 29/05/2001 a fiscalização entregou pessoalmente ao sujeito passivo Termo de Intimação para Apresentação de Documentos-TIAD que resultou na emissão Ex-offício de DRO correspondente à área total 1.919,35 m² e área equivalente de 1.593,94 m². Foi emitido o ARO correspondente com valor a recolher de 42.742,05, competência 08/2002. As cobranças se sucederam e o contribuinte não mais fez contato com o setor responsável.

Como o contribuinte não tomou qualquer providência, o ARO foi encaminhado à fiscalização que, em 23/11/2011, lavrou o Termo de Início de Procedimento Fiscal-TIPF, encaminhado ao sujeito passivo, por via postal, para dois endereços constantes da base de dados da RFB, cujos envelopes foram devolvidos pelo Correio. Tendo em vista a impossibilidade de contato com o sujeito passivo, a fiscalização procedeu à emissão de Edital que ficou afixado nas dependências da Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte-MG no período de 20/12/2011 a 04/01/2012.

Não consta do processo qualquer documento que comprova de forma inequívoca a data do término da totalidade da obra. Tendo que vista que o contribuinte não atendeu a intimação contida no TIPF para comprovar a regularização da mesma e em face da impossibilidade de comprovar a data em que a obra se encerrou, a fiscalização considerou a última competência autorizada neste procedimento fiscal, 02/2011, como data do término da mesma para efeito de cálculo das contribuições previdenciárias devidas. Foi considerada a área total e o período de realização da obra: 03/11/1994 a 28/02//2011.

Mais adiante, a autoridade lançadora informa que, para aferição indireta da remuneração dos segurados, procedeu conforme disposto em lei (art. 33, § 4º, da Lei 8.212/91; art. 234 do Decreto 3.048/1999; e art. 342 da IN RFB 971/2009) tendo considerado o custo unitário básico-CUB constante das tabelas do SINDUSCON vigente na competência 02/2011 para apuração da mão de obra global aplicada na obra com base na área total construída.

Por fim, procedeu à exclusão da área realizada em período decadente (11/1994 a 12/2006, ou seja, 146 meses de um total de 196 meses), calculando que Percentual referente

período não decadente era de 25,51%. Sendo assim, ao aplicar o referido percentual ao valor da mão de obra apurada, encontrou a base de cálculo de R\$ 58.215,43.

Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 50/55, em 13/03/2012. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ de origem, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Informa que a obra não foi finalizada e atualmente conta com doze unidades concluídas, das dezesseis previstas no projeto inicial.

De acordo com o Laudo de Avaliação Técnica apresentado, a conclusão da obra das unidades 101, 102, 103, 201, 202, 204 e garagem, com área real de 986,37 e equivalente de 731,03, ocorreu no ano de 2000. Já a obra das unidades 104, 203, 301, 302, 401 e 402, teve sua conclusão no ano de 2001.

Em cumprimento à Instrução Normativa/RFB nº 971/199, junta como prova do início e fim da obra, os seguintes documentos: contratos de compromisso de compra e venda de cada unidade, habite-se, registro de imóveis, convenção de condomínio registrada anteriormente ao ano de 2001, alvará de licença de construção datada de 1994, contas de luz e água e guias do IPTU.

Por todo o exposto, conclui que as contribuições sociais apuradas se encontram decaídas, pois a data de conclusão da obra se deu no ano de 2001. Dessa forma, a decadência parcial reconhecida administrativamente, deve ser considerada total, cancelando-se o débito tributário apurado.

E, caso a decadência total não seja considerada, solicita a revisão da planilha de cálculo dos valores apurados, a fim de serem considerados os pagamentos realizados, conforme demonstrou em sua defesa.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Belém/PA julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 101/115):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2011 a 28/02/2011

CONSTRUÇÃO CIVIL. DECADÊNCIA. PERÍODO JÁ EXCLUÍDO.

Não cabe retificação do custo da mão de obra total, quando a Auditoria, por ocasião do levantamento fiscal, excluiu a área realizada em período decadente.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS. RETIFICAÇÃO.

A apresentação pelo Sujeito Passivo de novos elementos capazes de alterar a base de cálculo do lançamento do crédito previdenciário, obriga a Administração Pública a promover sua retificação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Conforme consta na decisão, a autoridade julgadora não acatou o argumento do contribuinte de considerar cada unidade autônoma individualmente, por tratar-se da construção de um edifício, ou seja, uma única obra.

Assim, a despeito de verificar que uma parte dos *“documentos apresentados pela impugnante comprovam somente a conclusão parcial da obra – o Edifício, em período abrangido pela decadência”*, esclareceu que a autoridade lançadora já efetuou o corte do período decadente (11/1994 a 12/2006) quando do lançamento.

Por fim, quanto ao pedido de revisão para que fossem considerados os pagamentos de contribuições já realizados, excluiu da base de cálculo do lançamento a parcela correspondente às unidades que foram regularizadas no período não atingido pela decadência, conforme abaixo (fls. 112/114):

Assim, no que se refere ao recolhimento da competência 10/2000, no total de R\$2.401,66, realizado em 30/10/2000, não será aproveitado para revisão, vez que ocorreu dentro do período decadencial (11/1994 a 12/2006), já excluído pela Fiscalização.

Quanto à consideração dos recolhimentos das competências 06/2007 e 12/2011, passo a discorrer nos itens que se seguem.

No caso de regularização de obra ou unidade por condômino adquirente, a IN/RFB nº 971/2009, faculta-lhe proceder à regularização de sua unidade, para fins de obtenção de Certidão Negativa de Débito – CND. Assim dispõe a IN:

(...)

Em consulta ao Sistema de Arrecadação desta Instituição, tela CONEST, constatei que a matrícula CEI nº 33.610.02196-68 foi emitida em nome do Sr. Kirk Vaz Ribeiro, tendo como endereço Rua Vitória, nº 71, apto 402 - Bairro de Rezende – Conselheiro Lafaiete – MG. Já a matrícula CEI nº 70.007.43874-63 foi emitida em nome do Sr. Ronaldo Luiz Goulart, tendo como endereço Rua Vitória, nº 71, apto 203 - Bairro de Rezende – Conselheiro Lafaiete – MG. Verifiquei também que os recolhimentos acima mencionados foram devidamente confirmados.

Da situação narrada acima, observa-se que os adquirentes Kirk Vaz Ribeiro e Ronaldo Luiz Goulart, mesmo não sendo responsáveis pelas contribuições devidas pelo construtor, regularizaram espontaneamente as respectivas unidades, utilizando-se da faculdade prevista no Art. 376 da IN RFB 971/2009, acima citados.

Nesse caso, tendo os recolhimentos sido efetivados por adquirente, para fins de regularização de sua unidade, os valores recolhidos não poderão ser aproveitados ou deduzidos do cálculo das contribuições previdenciárias devidas pela execução da obra, na forma como dispõe os Artigos 353 e 354 da IN 971/2009, acima citados, e, especialmente o parágrafo 4º do Artigo 377 da referida IN, in verbis:

(...)

Entretanto, considerando que as unidades foram regularizadas e as contribuições previdenciárias devidas pela sua execução foram recolhidas, devem ser excluídas do lançamento, observando-se a proporção de cada unidade em relação à área total lançada, da seguinte forma:

1. Área total da construção: 1.593,94 mt²
2. Área não decadente (25,51%): 406,61 mt²
3. Área de construção – unidade: 99,62 mt²
4. Área não decadente – unidade (25,51%): 25,41 mt²
5. Unidades regularizadas em período não decadente: 02
6. Parcela a deduzir (correspondente a duas unidades, vezes área decadente unitária, dividido pela área total não decadente) = $50,82 / 406,61 = \underline{12,5\%}$

Portanto, abaixo discrimino o novo cálculo da apuração das contribuições lançadas:

- Mão de obra referente a área concluída em período não decadente, apurada pela fiscalização: R\$ 58.215,43
- Percentual correspondente à área regularizada por condômino adquirente: 12,5%
- Valor a deduzir da base de cálculo: R\$ 7.276,92
- Base de cálculo devida: R\$ 50.938,51

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE apresentou o recurso voluntário de fls. 122/127, em 28/12/2015. Apesar de não haver nos autos comprovação de quando o contribuinte foi formalmente intimado do acórdão da DRJ, já que o AR de fl. 120 foi devolvido ao remetente, o despacho de fl. 131 reputa o recurso como tempestivo, por ainda não ter sido emitido o edital de intimação.

Em suas razões, praticamente reiterou os argumentos da Impugnação, no sentido de a ocorrência da decadência, pois afirma que no período constante do ARO emitido (até 02/2011) a obra de que aqui se trata estava paralisada desde 2001 com a finalização de 12 das 16

unidades previstas, não existindo nenhuma construção ou contratação de mão de obra no período. Juntou aos autos “*fotografias aéreas para comprovação da paralisação da obra*”.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

MÉRITO

Obra de Construção Civil. Comprovação do Término

Em apertada síntese, o RECORRENTE afirma que a obra sobre a qual foi apurado o crédito tributário ora lançado estava paralisada desde 2001, com a finalização de 12 das 16 unidades previstas, não existindo nenhuma construção ou contratação de mão de obra no período do lançamento. Neste sentido, entende não poderia subsistir o presente lançamento para a exigência de contribuições previdenciárias.

No entanto, a despeito dos argumentos levantados pelo contribuinte acerca da inexistência de obra no período fiscalizado, entendo que esta condição não foi comprovada nos autos.

Explica-se

Conforme expressamente afirma o RECORRENTE, “a obra não foi finalizada e atualmente conta com somente doze unidades concluídas, das dezesseis previstas no projeto inicialmente apresentado” (fl. 123). No entanto, afirma que “a obra foi paralisada em 2001 e nenhuma construção ou obra existiu no período de 2002 a 2011” (fl. 122).

Por outro lado, quando da sua impugnação, apresentou comprovação de regularização das unidades 402 e 203, relacionadas às competências 07/2007 e 12/2011, respectivamente. Ou seja, esta é a prova cabal de que existiu obra durante o período objeto do crédito tributário (01/2007 a 02/2011), ao contrário do que afirma o RECORRENTE. Tanto que a DRJ deduziu da base de cálculo a parcela correspondente às duas unidades regularizadas no período e retificou o crédito tributário lançado.

Sendo assim, há um forte indício de que o edifício construído pelo contribuinte não havia sido concluído.

É preciso esclarecer ao contribuinte que a construção por ele realizada é de um edifício. Assim, não se pode considerar cada unidade autônoma individualmente, como pretende. Ora, para que seja possível a construção da unidade autônoma é necessária a execução de uma série de estruturas a fim de comportar todo o edifício e dar condições de uso e habitabilidade às unidades autônomas, além de diversas áreas comuns. E é sobre estas construções que recai a responsabilidade do contribuinte.

Ou seja, o edifício é tratado como uma única obra. Como bem esclareceu a DRJ de origem, esta obra única é composta por áreas de uso privativo e comum, cuja matrícula perante a Receita Federal do Brasil deve ser igualmente una, para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados que nela prestarem serviços, bem como para fins de regularização por meio da aferição dessa remuneração. Tal entendimento decorre do fato de que a constituição das unidades autônomas pressupõe a realização das áreas comuns — como fundações, estruturas, áreas de circulação e demais partes indissociáveis —, não sendo, portanto, possível seu tratamento isolado para fins tributários.

Portanto, a continuidade de obras em 2007 e 2011 demonstra que o edifício não está concluído. Neste sentido, ainda que se trate de construção inacabada ou parcial, a IN 971/2009 (vigente à época dos fatos) disciplina os procedimentos para regularização da obra:

Art. 390. O direito de a RFB apurar e constituir créditos relacionados a obras de construção civil extingue-se no prazo decadencial previsto na legislação tributária.

§ 1º Cabe ao interessado a comprovação da realização de parte da obra ou da sua total conclusão em período abrangido pela decadência.

§ 2º Servirá para comprovar o início da obra em período decadencial um dos seguintes documentos, contanto que tenha vinculação inequívoca à obra e seja contemporâneo do fato a comprovar, considerando-se como data do início da obra o mês de emissão do documento mais antigo:

I - comprovante de recolhimento de contribuições sociais na matrícula CEI da obra;

II - notas fiscais de prestação de serviços;

III - recibos de pagamento a trabalhadores;

IV - comprovante de ligação de água ou de luz;

V - notas fiscais de compra de material, nas quais conste o endereço da obra como local de entrega;

VI - ordem de serviço ou autorização para o início da obra, quando contratada com órgão público;

VII - alvará de concessão de licença para construção.

§ 3º A comprovação do término da obra em período decadencial dar-se-á com a apresentação de um ou mais dos seguintes documentos:

- I - habite-se, Certidão de Conclusão de Obra (CCO);**
- II - um dos respectivos comprovantes de pagamento de Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), em que conste a área da edificação;**
- III - certidão de lançamento tributário contendo o histórico do respectivo IPTU;**
- IV - auto de regularização, auto de conclusão, auto de conservação ou certidão expedida pela prefeitura municipal que se reporte ao cadastro imobiliário da época ou registro equivalente, desde que conste o respectivo número no cadastro, lançados em período abrangido pela decadência, em que conste a área construída, passível de verificação pela RFB;**
- V - termo de recebimento de obra, no caso de contratação com órgão público, lavrado em período decadencial;**
- VI - escritura de compra e venda do imóvel, em que conste a sua área, lavrada em período decadencial;**
- VII - contrato de locação com reconhecimento de firma em cartório em data compreendida no período decadencial, onde conste a descrição do imóvel e a área construída.**
- § 4º A comprovação de que trata o § 3º dar-se-á também com a apresentação de, no mínimo, 3 (três) dos seguintes documentos:**
- I - correspondência bancária para o endereço da edificação, emitida em período decadencial;**
- II - contas de telefone ou de luz, de unidades situadas no último pavimento, emitidas em período decadencial;**
- III - declaração de Imposto sobre a Renda comprovadamente entregue em época própria à RFB, relativa ao exercício pertinente a período decadencial, na qual conste a discriminação do imóvel, com endereço e área;**
- IV - vistoria do corpo de bombeiros, na qual conste a área do imóvel, expedida em período decadencial;**
- V - planta aerofotogramétrica do período abrangido pela decadência, acompanhada de laudo técnico constando a área do imóvel e a respectiva ART no Crea.**

§ 5º As cópias dos documentos que comprovam a decadência deverão ser anexadas à DISO.

§ 6º A falta dos documentos relacionados nos §§ 3º e 4º, poderá ser suprida pela apresentação de documento expedido por órgão oficial ou documento particular registrado em cartório, desde que seja contemporâneo à decadência alegada e nele conste a área do imóvel.

No entanto, o contribuinte não trouxe aos autos a comprovação de que sua obra (edifício, e não unidade autônoma) teria sido concluída em período decadencial. Neste ponto,

tendo em vista a repetição dos argumentos apresentados em sede de impugnação, adoto como razões de decidir os trechos do acórdão recorrido, conforme art. 114, §12, I, do RICARF, por concordar com seus fundamentos:

Os documentos apresentados pela impugnante comprovam somente a conclusão parcial da obra – o Edifício, em período abrangido pela decadência.

As Escrituras Públicas de Compra e Venda de Bens Imóveis, que possuem como compradoras as Sra. Alzira Maria Dutra Ribeiro (fls. 34/35) e Maria Efigência de Carvalho Leão (fls. 71/72), comprovam que a obra do apartamento 102 terminou em 10/02/2000 e dos apartamentos 201 e 202, em 11/01/2000.

O Contrato de Compromisso de Compra e Venda, onde o comprador é o Sr. José Eustáquio de Souza Dias (fls. 69/70), comprova que o término da obra do apartamento nº 204 se deu em 24/08/2001, data do registro em cartório.

Já os Contratos de Compromisso de Compra e Venda, que têm como compradores os Sr. Marcos Daniel dos Santos (fls. 65/66), Carlos Roberto de Almeida (fls.

67/68) e Flávio Rodrigues da Fonseca (fls. 73/74), não serão aceitos como prova do término da obra dos apartamentos nº 101, 103, 104, porque não contém registro em cartório, não se amoldando às exigências da IN/RFB nº 971/2009.

O laudo de avaliação técnica (fls. 77, 80, 81, 84) e a ART (fls. 78/79), também não se prestam a comprovar o término da obra das unidades 101 e 103 em período decadencial, por não preencherem as condições estipuladas na IN nº 971/2009, art. 370, § 4º, que exige, para tal comprovação, a apresentação de, no mínimo, três dos documentos ali elencados. Ademais, o laudo técnico apresentado pelo contribuinte não veio acompanhado de planta aerofotogramétrica.

Quanto à conta de energia elétrica emitida pela CEMIG (fls. 85), também não será aceita, em virtude de pertencer ao apartamento 204 e não à unidade situada no último pavimento. Frise-se que o edifício é composto de quatro andares.

No tocante às unidades 301, 302 e 401, o impugnante não juntou aos autos nenhum documento que comprovasse o término das obras em período decadencial.

Sabe-se que é dever do contribuinte apresentar fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário. Dispõe neste sentido o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

Decreto 70.235/76

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Insta salientar que a autoridade fiscal já excluiu do lançamento o período atingido pela decadência (11/1994 a 12/2006).

Assim, não há que se falar em decadência do presente lançamento, eis que no período de 01/2007 a 02/2011, inequivocadamente ocorreram obras no **edifício**, tanto que houve a regularização de unidade autônomas no período não decadente.

Portanto, face a ausência de provas mais eficazes para atestar os argumentos do RECORRENTE, e levando em consideração o normativo exemplificativo acima reproduzido quanto as provas possíveis de serem produzidas, bem como considerando a exposição acima delineada, entendo que não lhe assiste razão.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim