



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 15885.002296/2008-28  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-005.182 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de dezembro de 2017  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** SAT - ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA. E OUTRO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2002 a 31/01/2007

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONSTRUÇÃO CIVIL. PROPRIETÁRIO DA OBRA. EMPREITADA TOTAL. PROGRAMA DE ARRENDAMENTO RESIDENCIAL. PROPRIEDADE FIDUCIÁRIA. TITULARIDADE.

O proprietário de obra de construção civil, quando contrata a execução de obra de construção civil mediante contratos de empreitada total, tem responsabilidade solidária com a empresa construtora, pelas contribuições devidas à Seguridade Social incidentes sobre a mão-de-obra utilizada, mormente quando não se comprova nenhuma das condições para a elisão da referida responsabilidade.

A condição de proprietária fiduciária de obras de construção civil, competente para realizar operações de aquisição, arrendamento e venda de imóveis destinados às pessoas físicas arrendatárias, implica a titularidade da mesma para todos os efeitos, como demonstram os contratos de compra e venda de imóvel e de produção de empreendimento habitacional e as averbações no Registro Imobiliário.

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. PESSOA JURÍDICA. CONTABILIDADE. OMISSÕES DE FATOS GERADORES. AFERIÇÃO INDIRETA. ÁREA CONSTRUÍDA E PADRÃO DA OBRA.

É devida a contribuição previdenciária sobre a remuneração paga pela mão-de-obra utilizada na execução de obra de responsabilidade de pessoa jurídica, obtida através de aferição indireta, com base na área construída, e no padrão da obra, em razão da falta do registro do real movimento das remunerações pagas pela execução da obra.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPUGNAÇÃO. PRAZO LEGAL. TERMO DE INÍCIO. ARGÜIÇÃO DE TEMPESTIVIDADE. EFEITOS.

A impugnação deve ser apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data da ciência do procedimento a ser impugnado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer dos recursos voluntários interpostos pelo devedor principal e solidário e, no mérito, negar-lhes provimento.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Alex Friess, Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Virgílio Cansino Gil e Rayd Santana Ferreira. Ausentes os Conselheiros Miriam Denise Xavier e Francisco Ricardo Gouveia Coutinho.

## Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) **debcad n.º 37.080.895-9**, que constitui o crédito referente às contribuições sociais relativas à parte patronal e dos empregados (não descontada), incidentes sobre remunerações pagas a contribuintes individuais, a segurados caracterizados como empregados, e ainda sobre salário-de-contribuição aferido na construção civil (CUB – Custo Unitário Básico), perfazendo, inicialmente, o montante de R\$ 1.944.611,96 (incluindo multa e juros - vide fls. 04), abrangendo o período de 06/2000 a 01/2007.

Conforme se depreende do Relatório Fiscal (fls. 33/38), os fatos geradores foram apurados à partir de remunerações da mão-de-obra empregada na execução de obras de construção civil, contratadas pela Caixa Econômica Federal (CEF) com a autuada SAT Engenharia e Comércio Ltda, sob a forma de empreitada total. Para tanto, foram analisados recibos de pagamento, notas fiscais, relatórios financeiros, folhas de pagamento de obras, rescisões trabalhistas, Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), contratos de empreitada, dentre outros.

Registre-se que parte dos pagamentos identificados não foram declarados em GFIP, e houve caracterização de segurados nos termos da legislação que rege a matéria.

Note-se ainda que foi adotado o expediente da **aferição indireta da mão-de-obra**, com base na área construída e padrão - com as deduções regularmente previstas, convertidas em área regularizada -, em razão de a contabilidade não registrar o real movimento das remunerações e dos faturamentos, conforme relatório de análise contábil constante dos autos, evidenciando-se diversos fatos geradores omitidos da contabilidade.

Nessa esteira dos acontecimentos, imputou-se **responsabilidade solidária à CEF** – proprietária da obra – com fundamento no art. 30, VI da Lei nº 8.212/91, art. 220 do Decreto nº 3.048/99 - Regulamento da Previdência Social (RPS) e art. 181, I da Instrução Normativa SRP n.º 03/2005 (DOU de 15/07/2005).

Foram ainda analisados documentos apreendidos judicialmente, conforme autos do processo nº 2003.61.08.012618-4 da 3ª Vara Federal de Bauru-SP.

Os valores apurados estão demonstrados, por estabelecimento, em diversos relatórios, conforme recibo de arquivos entregues ao contribuinte (fls. 31/32), fazendo-se referência ainda ao relatório Fundamentos Legais do Débito (FLD). Foram anexadas cópias de: planilhas de cálculo de salário-de-contribuição e avisos para regularização de obras (ARO).

A Caixa Econômica Federal (CEF), na condição de responsável solidária, foi cientificada da NFLD em 07/05/2007 (vide Aviso de Recebimento –AR de fl. 50), e apresentou sua IMPUGNAÇÃO, tempestivamente, em 22/05/2007, alegando em síntese :

- ausência de responsabilidade solidária - que a condição de devedora solidária para com a SAT Engenharia - imputada à CEF - não procede, pela razão de que esta não é a proprietária das obras, e sim o FAR – Fundo de Arrendamento Residencial.

- que a lei nº 10.188/2001 instituiu o Programa de Arrendamento Residencial, visando a atender à necessidade de moradia da população de baixa renda, autorizando a CEF a criar um fundo financeiro dotado de segregação patrimonial e contábil, destinado ao programa. O parágrafo 3º do artigo 2.º da lei estabelece que "os bens e direitos integrantes do patrimônio do fundo a que se refere o caput, em especial os bens imóveis mantidos sob a propriedade fiduciária da CEF, bem como seus frutos e rendimentos, não se comunicam com o patrimônio desta". Reforça ainda que tais bens "não integram o ativo da CEF", pertencendo de fato ao fundo, o qual, por não ter personalidade jurídica, tem a CEF como seu agente operacional (fiduciário).

- que a SAT Engenharia foi contratada pelo FAR, por intermédio da CEF, para a construção de empreendimentos residenciais; não se podendo falar em solidariedade da CEF com a construtora, já que o fundo (FAR) é o verdadeiro proprietário e que deveria ser notificado como solidário. Como estipulado nos contratos de compra e venda, "C.4 — OS IMÓVEIS DO EMPREENDIMENTO ANTES MENCIONADO INTEGRARÃO O PATRIMÔNIO DO FUNDO FINANCEIRO DO PROGRAMA DE ARRENDAMENTO RESIDENCIAL — PAR, INSTITUÍDO PELA MEDIDA PROVISÓRIA NO 1823/99 E SERÃO OBJETO DE ARRENDAMENTO DESTINADO A POPULAÇÃO ALVO DEFINIDA EM LEI."(grifos nossos)

- que a CEF é apenas gestora do patrimônio do FAR, não podendo ser responsabilizada solidariamente pelo crédito discutido, pelo que se pede o cancelamento da presente NFLD em nome da CEF.

- Do cerceamento de defesa – dilação do prazo para defesa administrativa - que no contexto das ações judiciais (processos n.º 2003.61.08.012618-4 e 2007.61.08.004240-1) movidas pela SAT Engenharia, cujo objeto é a restituição de documentos necessários à defesa administrativa, pede que a dilação de prazo ali concedida seja estendida ao devedor solidário (o FAR ou a CEF, caso não seja reconhecida a exclusão da responsabilidade desta última), sob pena de cerceamento de defesa.

- Junta a impugnante cópias de: procuração, contratos de compra e venda de imóvel e de produção residencial, folhas de registro de imóveis (fls. 54/99), dentre outros.

Já a SAT ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA foi cientificada do encerramento da devolução dos documentos apreendidos nos autos da ação nº 2003.61.08.012618-4, em curso perante a 3ª Vara de Bauru na data de 07/10/2009, conforme AR de fls. 186, iniciando-se nessa data a contagem do prazo para apresentação de sua Impugnação.

Foram juntadas, pela Unidade de Origem, cópias de atos processuais judiciais, especialmente decisão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região (TRF-3) em apelação (fls. 181/183) no processo nº 2007.61.08.004240-1, datada de 11/03/2011 - que trata de Medida Cautelar cujo objeto era a devolução de todos os documentos apreendidos e ainda retidos pela fiscalização -, procuração, contrato social e alterações, dentre outros.

Às fls. 194/195, consta despacho de 02/09/2011, da SACAT da Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Bauru-SP, dando notícia de que: (i) na apelação, o Tribunal decidiu que o prazo para interposição de defesa administrativa tivesse início a partir da data de conclusão do procedimento de devolução do material apreendido ou da data da intimação daquela decisão, o que ocorresse por último; (ii) a fiscalização informou que os documentos foram devolvidos totalmente; (iii) a data de da intimação da decisão do TRF-3 nos autos n.º 2007.61.08.004240-1 ocorreu em 28/03/2011, não havendo registro, no sistema de

protocolo de documentos e processos (Cdoc e Comprot), de interposição de recurso administrativo até a presente data; e por fim (iv) sugeriu a aplicação da Súmula Vinculante n.º 8 do Supremo Tribunal Federal (STF), com posterior cobrança do crédito remanescente.

Consta às fls. 198/200 Despacho Decisório (DD) reconhecendo parcialmente a decadência, nos termos da Súmula Vinculante n.º 8 do STF e Parecer PGFN/CAT n.º 1617/2008, pelo que, com base no art. 150 e § 4º do CTN, foram excluídas as competências de 06/2000 a 03/2002. De acordo com o DD e o Discriminativo Analítico do Débito Retificado (DADR), às fls. 201/202, remanesce o crédito em R\$1.848.461,81(principal, juros e multa, a valores de 19/04/2007).

Ressalta o despacho que houve defesa administrativa tempestiva apresentada pelo responsável solidário (CEF), tendo sido tanto a empresa como a responsável solidária devidamente intimadas do conteúdo do DD (vide fls. 2011/213 e 281).

Da intimação referente ao despacho Decisório (fls. 198/200) e do Discriminativo Analítico do Débito Retificado – DADR, a devedora principal -SAT ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA., apresentou peça de IMPUGNAÇÃO, protocolizada em 22/12/2011 (fls. 221/269), com o seguinte teor:

- Preliminar – da tempestividade da defesa administrativa - que, nos termos do acórdão na ação judicial n.º 2007.61.08.004240-1, o prazo para interposição da defesa inicia-se a partir da efetiva entrega da documentação apreendida ou da data da intimação da decisão prolatada. Como não foram devolvidos todos os documentos apreendidos – em especial as DISO –, as quais seriam imprescindíveis para a defesa do contribuinte, alega que não iniciou o prazo para defesa.

- que a presente impugnação/manifestação é feita por cautela, para não se ver imputada de omissa ou inerte em sua defesa administrativa, apesar da não entrega das DISO à impugnante.

-Outras matérias alegadas - que a contribuição do SAT/RAT está com a exigibilidade suspensa.

- que os embargos de declaração na ação judicial n.º 2007.61.08.004240-1 impõem efeito suspensivo em sua decisão.

- que a fiscalização realizada foi irregular e precária, devendo ser anulada.

- que não foram devolvidas as DISO à empresa, impossibilitando a verificação dos dados apurados e lançados pela fiscalização.

- que foi irregular o procedimento e critérios de cálculo dos valores devidos por aferição indireta, para as obras que relaciona.

- que é indevida a inclusão dos sócios da empresa como solidários, no pólo passivo da execução fiscal.

- que é indevida a imposição de multa superior a 20%.

- que deve ser cancelada a NFLD.

- que deve ser permitida a juntada posterior de documentos.

Assim, às fls. 282/283 consta despacho da DRF/BAURU/SACAT, de 29/12/2011, informando que em relação ao Acórdão proferido pelo TRF-3 no processo nº 2007.61.08.004240-1, entende que:

a) o procedimento de devolução dos documentos apreendidos foi concluído em 23/09/2009, tendo o sujeito passivo recebido em 07/10/2009 a comunicação da devolução mencionada; e b) a data de intimação dessa decisão ocorreu o dia 28/03/2011.

Ato contínuo, os presentes autos são encaminhados ao setor de fiscalização, para apreciação das alegações da autuada, e para ratificar ou retificar as informações quanto à devolução dos documentos apreendidos.

Em resposta, consta a Informação Fiscal de fls. 286/287, de 29/02/2012, informando que as alegações acerca da não devolução de todos os documentos já haviam sido feitas no processo judicial, e ali respondidas, atendendo ao ofício da Procuradoria (PRFN). Em síntese, transcreve a Informação Fiscal da época (05/11/2009), segundo a qual “não consta relacionadas nas atas de abertura de todas as caixas objeto de apreensão judicial a descrição DISO’S de obras”. Em anexo, consta o Ofício 75/2009 PRFN/SP, a Informação Fiscal da época e todos os elementos comprobatórios relativos à apreensão e à devolução dos documentos (vide fls. 288/467).

Por fim, consta despacho de encaminhamento do processo à DRJ, ante as alegações do sujeito passivo quanto à tempestividade da impugnação, pela suposta falta de devolução das DISO, e para apreciar a defesa apresentada pelo responsável solidário.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº 14-44.816 - 7ª Turma da DRJ/RPO, às fls. 475/488, não conhecendo da Impugnação oposta pela devedora principal em face de sua intempestividade e negando provimento à impugnação oposta pela CEF (responsável solidária). Recorde-se:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/04/2002 a 31/01/2007 RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONSTRUÇÃO CIVIL.*

*PROPRIETÁRIO DA OBRA. EMPREITADA TOTAL. PROGRAMA DE ARRENDAMENTO RESIDENCIAL. PROPRIEDADE FIDUCIÁRIA.*

*TITULARIDADE.*

*O proprietário de obra de construção civil, quando contrata a execução de obra de construção civil mediante contratos de empreitada total, tem responsabilidade solidária com a empresa construtora, pelas contribuições devidas à Seguridade Social incidentes sobre a mão-de-obra utilizada, mormente quando não se comprova nenhuma das condições para a elisão da referida responsabilidade.*

*A condição de proprietária fiduciária de obras de construção civil, competente para realizar operações de aquisição, arrendamento e venda de imóveis destinados às pessoas físicas arrendatárias, implica a titularidade da mesma para todos os efeitos, como demonstram os contratos de compra e venda de imóvel e de produção de empreendimento habitacional e as averbações no Registro Imobiliário OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. PESSOA JURÍDICA.*

*CONTABILIDADE. OMISSÕES DE FATOS GERADORES.*

*AFERIÇÃO INDIRETA. ÁREA CONSTRUÍDA E PADRÃO DA OBRA.*

*É devida a contribuição previdenciária sobre a remuneração paga pela mão-de-obra utilizada na execução de obra de responsabilidade de pessoa jurídica, obtida através de aferição indireta, com base na área construída, e no padrão da obra, em razão da falta do registro do real movimento das remunerações pagas pela execução da obra.*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPUGNAÇÃO. PRAZO LEGAL. TERMO DE INÍCIO. ARGÜIÇÃO DE TEMPESTIVIDADE.**EFEITOS.*

*A impugnação deve ser apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data da ciência do procedimento a ser impugnado.*

*A defesa apresentada fora do prazo legal estipulado somente instaura a fase litigiosa se for suscitada a sua tempestividade, observando-se que a negativa de seu acolhimento afasta a apreciação das demais questões argüidas.*

*Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido Acórdão Acordam os membros da 7ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO apresentada pela responsável solidária, mantendo a imputação quanto à solidariedade; e REJEITAR a PRELIMINAR DE TEMPESTIVIDADE suscitada pela atuada (devedora principal), para não conhecer da sua impugnação, por intempestiva; mantendo-se o crédito tributário exigido, nos termos do voto proferido.*

*À Unidade de Origem, para cientificar o Contribuinte e a Responsável Solidária, nos termos da legislação em vigor, intimando-os para pagamento do crédito mantido, salvo a interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), no prazo legal, restrito ao tema da imputação de solidariedade – para a responsável solidária, e tão somente em relação à argüição de tempestividade – para a atuada/devedora principal.*

A devedora principal – SAT ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA foi intimada do resultado do julgamento em 27/05/2014, conforme AR de fls. 498/499 e inconformada com a decisão exarada pelo órgão julgador *a quo*, interpôs **Recurso Voluntário** tempestivo às fls. 502/550, em 18/06/2014, reitera os mesmos argumentos já lançados em sua peça de impugnação, inclusive no mérito.

Já a devedora solidária – CAIXA ECONÔMICA FEDERAL - foi intimada do resultado do julgamento em 16/05/2014, conforme AR de fls. 496/497 e, também inconformada com a decisão exarada pelo órgão julgador *a quo*, interpôs **Recurso Voluntário** tempestivo às fls. 552/558, em 17/06/2014, reprisando os mesmos argumentos já lançados em sua peça de impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa – Relatora

### 1.DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

A devedora principal – SAT ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA. foi cientificada da r. decisão em debate, no dia 27/05/2014, conforme AR de fl. 498/499, e apresentou seu recurso voluntário, tempestivo, em 18/06/2014.

Já a devedora solidária – CAIXA ECONÔMICA FEDERAL - foi intimada do resultado do julgamento em 16/05/2014, conforme AR de fls. 496/497 e, também inconformada com a decisão exarada pelo órgão julgador *a quo*, interpôs **Recurso Voluntário** tempestivo às fls. 552/558, em 17/06/2014

Assim, CONHEÇO DE AMBOS OS RECURSOS já que presentes os requisitos de admissibilidade.

### 1.DAS PRELIMINARES

#### 1.1 – DO RECURSO VOLUNTÁRIO - RESPONSÁVEL SOLIDÁRIA

A Caixa Econômica Federal, reitera os argumentos apresentados na instância *a quo*, razão pela qual adoto *in totum* as razões de decidir da decisão de piso.

Alega em síntese que não pode ser devedora solidária da SAT Engenharia, pela razão de que não era proprietária das obras, e sim o FAR – Fundo de Arrendamento Residencial.

Continua o raciocínio mostrando que a lei nº 10.188/2001 instituiu o Programa de Arrendamento Residencial, visando a atender à necessidade de moradia da população de baixa renda, autorizando a CEF a criar um fundo financeiro dotado de segregação patrimonial e contábil, destinado ao referido programa. O parágrafo 3º do artigo 2.º da lei estabelece que "os bens e direitos integrantes do patrimônio do fundo a que se refere o caput, em especial os bens imóveis mantidos sob a propriedade fiduciária da CEF, bem como seus frutos e rendimentos, não se comunicam com o patrimônio desta". Reforça ainda que tais bens "não integram o ativo da CEF", pertencendo de fato ao fundo, o qual, por não ter personalidade jurídica, tem a CEF como seu agente operacional (fiduciário).

Conforme amplamente esclarecido no v. Acórdão ora recorrido, referidas alegações não possuem o condão de descaracterizar a condição de proprietária das obras que lhe foi atribuída.

O fundamento a reforçar esse entendimento reside na já citada Lei nº 10.188/2001, que instituiu o Programa de Arrendamento Residencial (PAR) convertida à partir das Medidas Provisórias (MP) n.º 1.823/1999, 1.864/99, 1.944/99, e 2.135/2000, que após as sucessivas e infundáveis reedições e convalidações de atos, traz os conceitos e prescrições aplicáveis ao caso em comento.

Ensina, a referida legislação, que a CEF é a gestora operacional do programa (art. 1º e § único); que integram o patrimônio do fundo os bens imóveis adquiridos e mantidos sob a propriedade fiduciária da CEF, não se comunicando com o patrimônio desta (art. 2º e § 3º); que a alienação dos imóveis pertencentes ao patrimônio do fundo será efetivada diretamente pela CEF (art. 2º e § 7º); que compete à CEF realizar as operações de aquisição, arrendamento e venda de imóveis (art. 4º e § único); que o arrendamento residencial tem por objeto o arrendamento com opção de compra de bens imóveis adquiridos para esse fim específico, sendo arrendatária a pessoa física habilitada mediante contrato com a CEF (art. 6º, caput e § único); que o contrato de aquisição de imóveis pelo arrendador [CEF], bem como o de transferência do direito de propriedade ao arrendatário (pessoa física - arrendatária), serão celebrados por instrumento particular com força de escritura pública (art. 8º); em caso de inadimplemento no arrendamento, sem pagamento dos encargos em atraso, configura-se o esbulho possessório que autoriza o arrendador [CEF] a propor a competente ação de reintegração de posse (art. 9º); aplica-se, no que couber, a legislação do arrendamento mercantil (art. 10).

A decisão de piso, ora adotada em sua integralidade, esclarece que os conceitos de propriedade fiduciária, propriedade resolúvel e arrendamento mercantil estão interligados e postos há muito tempo, pela legislação brasileira.

Cita como exemplo, que em se tratando de financiamento imobiliário, a lei nº 9.514/97 regula a “alienação fiduciária de coisa imóvel”, dispondo, em seu art. 22, que *a alienação fiduciária regulada por esta Lei é o negócio jurídico pelo qual o devedor, ou fiduciante, com o escopo de garantia, contrata a transferência ao credor, ou fiduciário, da propriedade resolúvel de coisa imóvel.*

Complementa tal conceito com o explicitado no art. 23: *Constitui-se a propriedade fiduciária de coisa imóvel mediante registro, no competente Registro de Imóveis, do contrato que lhe serve de título. Parágrafo único. Com a constituição da propriedade fiduciária, dá-se o desdobramento da posse, tornando-se o fiduciante possuidor direto e o fiduciário possuidor indireto da coisa imóvel.*

Assim, passo a reproduzir as razões de decidir do Acórdão atacado:

Depreende-se, assim, que os elementos contratuais e fáticos sob análise estão todos aí presentes.

De fato, a SAT Engenharia foi contratada – no âmbito do programa (PAR) – pela CEF, para a construção dos empreendimentos residenciais em tela.

Analisando-se os autos, especialmente os contratos de compra e venda (fls. 57/102), incluindo os respectivos registros imobiliários, não se pode concordar com a alegação da recorrente de que o verdadeiro proprietário de cada obra seria o fundo financeiro (FAR), e que este é quem deveria ser notificado como solidário.

O objeto do contrato é a **operação de compra e venda de imóvel e de produção de empreendimento residencial**, no qual figuram como vendedora e construtora a SAT Engenharia, e como compradora e contratante a CEF.

A CEF, além de compradora do imóvel, qualifica-se como gestora do programa (PAR), nos moldes do disposto na MP nº 1.823/99 (depois lei nº 10.188/2001),

atuando operacionalmente em nome do fundo financeiro instituído, mesmo porque este não era dotado de personalidade jurídica.

Na cláusula contratual que descreve cada imóvel adquirido, menciona-se que os imóveis do empreendimento antes mencionado integrarão o patrimônio do fundo financeiro do programa de arrendamento residencial — PAR, destinado à população alvo.

Isso não significa que a propriedade da obra teria como titular o próprio fundo financeiro. Definitivamente, não. Apenas a insere no contexto de segregação patrimonial e contábil em relação ao patrimônio da CEF, que é o arrendador ou credor imobiliário, em relação às pessoas que iriam adquirir as unidades residenciais.

Trata-se do conceito de “afetação patrimonial”, o qual, a pretexto de modernizar e conferir maior grau de segurança ao sistema de financiamento imobiliário, estipula que os bens afetados ao desenvolvimento de um empreendimento ou incorporação imobiliária não se confundem com o patrimônio do empreendedor ou incorporador. É mecanismo de proteção ao mutuário ou pessoa física adquirente do imóvel, na medida em que se vê protegido de riscos externos à sua relação jurídica específica, vale dizer, entre a pessoa física e o empreendedor imobiliário.

Explicando melhor. Os imóveis adquiridos pela CEF – e destinados ao arrendamento residencial – não se comunicam com seu patrimônio geral, por força de lei. Não são passíveis de eventual execução por quaisquer credores da Caixa Econômica Federal, por mais privilégios que possam ter. Eles estão afetados à finalidade do programa residencial. O que não significa que estariam sem titularidade; ao contrário, embora tenham autonomia jurídica em relação ao patrimônio restante, prevenindo-se riscos patrimoniais estranhos ao arrendamento residencial, permanecem sob a titularidade da CEF, ainda que desdobrada no âmbito da propriedade fiduciária (resolúvel com o adimplemento integral do contrato), lembrando denominar-se fiduciante o possuidor direto e fiduciário o possuidor indireto do imóvel, que é dado em garantia.

Assim está disposto ao final dos contratos de compra/venda e produção, na cláusula 13.<sup>a</sup>, em que figura a CEF como compradora do imóvel, gestora do PAR e detentora da propriedade fiduciária do empreendimento residencial a ser construído.

Vê-se que a aquisição de cada imóvel foi feita pela CEF, visando ao empreendimento residencial, composto de unidades a serem arrendadas a pessoas físicas mediante contratos destas com aquela. Essa foi a condição fática e jurídica existente durante toda a execução do empreendimento. O que denota sua condição de proprietária das obras, tal como consta inclusive nas averbações do registro imobiliário.

Bem assim a contratação, pela própria CEF, da SAT Engenharia para a execução da obra, conforme cláusula 2.<sup>a</sup> e parágrafo único dos contratos supra mencionados: a produção (ou recuperação) do empreendimento será de inteira responsabilidade da construtora, sendo sua obrigação arcar com todos os custos da obra, tais como: a compra dos materiais, contratação da mão-de-obra e recolhimento de encargos sociais trabalhistas, previdenciários e tributos incidentes. Denota-se aqui a contratação sob regime de empreitada total.

Inequívoco, pois, o enquadramento da CEF como proprietária das obras em questão, por deter sua titularidade e tal como definido na legislação ao longo do período da presente notificação. Da mesma forma, inequívoca a contratação da empresa construtora sob o regime de empreitada total. Vejam-se:

*Lei n° 8.212/91:*

*Art. 30. [omitido]*

*(...)*

*VI - o proprietário, o incorporador definido na Lei nº 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 garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97)*

*Decreto n.º 3.048/99:*

*Art.220. O proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária cuja contratação da construção, reforma ou acréscimo não envolva cessão de mão-de-obra, são solidários com o construtor, e este e aqueles 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 garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.*

*§1º Não se considera cessão de mão-de-obra, para os fins deste artigo, a contratação de construção civil em que a empresa construtora assuma a responsabilidade direta e total pela obra ou repasse o contrato integralmente.*

*§2º O executor da obra deverá elaborar, distintamente para cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante, folha de pagamento, Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social e Guia da Previdência Social, cujas cópias deverão ser exigidas pela empresa contratante quando da quitação da nota fiscal ou fatura, juntamente com o comprovante de entrega daquela Guia.*

*§3º A responsabilidade solidária de que trata o **caput** será elidida:*

*I- pela comprovação, na forma do parágrafo anterior, do recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados, incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando corroborada por escrituração contábil; e II- pela comprovação do recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados, aferidas indiretamente nos termos, forma e percentuais previstos pelo Instituto Nacional do Seguro Social.*

*III- pela comprovação do recolhimento da retenção permitida no caput deste artigo, efetivada nos termos do art. 219.(Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)*

*(grifos nossos)*

Vejam-se ainda as disposições e definições de algumas das instruções normativas relativas ao período em tela e à época do lançamento:

*Instrução Normativa INSS/DC nº 69/2002 – (DOU de 15/05/2002)*

*Art. 2º Para os efeitos desta Instrução Normativa, considera-se:*

*(...)*

*XXIII - contrato de empreitada o contrato celebrado entre o proprietário, o incorporador, o dono da obra ou o condômino e uma empresa, para execução de obra de construção civil, podendo ser:*

*a) total, quando celebrado exclusivamente com empresa construtora que assume a responsabilidade direta pela execução de todos os serviços necessários à realização da obra, compreendidos em todos os projetos a ela inerentes, com ou sem fornecimento de material;*

*(...)*

*XLVIII - proprietário a pessoa física ou jurídica detentora da titularidade do imóvel;*

*(...)*

*Art. 27. Aplica-se a responsabilidade solidária de que trata o inciso VI do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, nos seguintes casos:*

*I - na contratação de empreitada total;*

*Instrução Normativa SRP nº 03/2005 (DOU de 15/07/2005)*

*Art. 181. São responsáveis solidários pelo cumprimento da obrigação previdenciária principal na construção civil:*

*I - o proprietário do imóvel, o dono da obra, o incorporador, o condômino de unidade imobiliária, pessoa jurídica ou física, quando contratar a execução da obra mediante empreitada total com empresa construtora, definida no inciso XX do art. 413, observado o disposto no § 3º deste artigo, ressalvado o disposto no inciso IV do § 2º do art. 178;*

*(...)*

*Art. 413. Considera-se:*

*(...)*

*XXVIII - contrato de construção civil ou contrato de empreitada (também conhecido como contrato de execução de obra, contrato de obra ou contrato de edificação), aquele celebrado entre o proprietário do imóvel, o incorporador, o dono da obra*

*ou o condômino e uma empresa, para a execução de obra ou serviço de construção civil, no todo ou em parte, podendo ser:*

*a) total, quando celebrado exclusivamente com empresa construtora, definida no inciso XX, que assume a responsabilidade direta pela execução de todos os serviços necessários à realização da obra, compreendidos em todos os projetos a ela inerentes, com ou sem fornecimento de material;*

*(...)*

*XXXIII - proprietário do imóvel, a pessoa física ou jurídica detentora legal da titularidade do imóvel;*

De todo o exposto, pode-se concluir pela correta responsabilização solidária da CEF em relação aos créditos ora constituídos, incidentes sobre a execução das obras de construção civil relacionadas, nos termos da legislação supracitada.

Não se encontrando nos autos nenhuma comprovação quanto à elisão dessa solidariedade imputada, é improcedente o pedido de cancelamento da presente NFLD em nome da CEF.

Já em relação ao alegado cerceamento de defesa, referente à dilação do prazo para apresentação de sua defesa administrativa, como bem desenvolvido no Acórdão de 1ª instância, o qual como já mencionado, adoto como a devedora solidária alega que no contexto das ações judiciais (processos n.º 2003.61.08.012618-4 e 2007.61.08.004240-1) movidas pela SAT Engenharia, cujo objeto era a restituição de documentos necessários à defesa administrativa, teria também direito à dilação de prazo concedida ao devedor principal, sob pena de cerceamento de defesa.

Sua assertiva está, em tese, correta. A dilação do prazo para defesa administrativa foi efetivamente concedida pela Justiça Federal, e logicamente encerrado, conforme disposições legais.

Nota-se que a CEF tomou conhecimento de todo o andamento do processo administrativo, sendo inclusive intimada – junto com o contribuinte – de despachos que referenciavam a data estabelecida pela Justiça Federal (isto é, a intimação do acórdão do TRF-3) para o início do prazo para impugnação. No seu caso, de uma nova impugnação, uma vez que já havia apresentado sua defesa administrativa, dentro do prazo legal, e que foi devidamente apreciada, como abordado em tópico acima. Teve vista dos autos, a qualquer tempo, tendo até mesmo solicitado cópias de todo o processo, conforme comprova documento de fl. 214.

Ocorre que não há nos autos, qualquer apresentação ulterior de defesa, por parte da CEF, além da impugnação tempestiva em que questiona sua condição de solidária, e que já foi apreciada neste voto, pelo que fica prejudicado esse pedido, diante de sua total inércia processual, não se podendo falar em cerceamento de defesa.

## 1.2 – DO RECURSO VOLUNTÁRIO – DEVEDORA PRINCIPAL

Da petição da devedora principal - argüição de tempestividade e seus efeitos - preliminar A autuada aduz que a impugnação é tempestiva, isto é, teria sido apresentada para afastar alegação de omissão ou inércia em apresentar defesa administrativa.

Isto porque, de acordo com o Acórdão do processo judicial n.º 2007.61.08.004240-1, o início do prazo para interposição da defesa contar-se-ia a partir da efetiva entrega da documentação apreendida ou da data da intimação da decisão prolatada.

Como não teriam sido devolvidos todos os documentos apreendidos - em especial as DISO'S - reputadas imprescindíveis para a defesa do contribuinte, não teria se encerrado, ainda, o prazo para impugnação.

Assim, como foi argüida a tempestividade, cabe analisar suas circunstâncias e os seus efeitos.

A primeira questão a ser definida é o termo inicial para apresentação da defesa administrativa. Apesar da ciência da NFLD em 27/04/2007, o desdobramento do processo n.º 2007.61.08.004240-1 – Medida Cautelar visando à devolução dos documentos apreendidos pela fiscalização – postergou tal início. Este ficou definido, conforme decisão do Tribunal (TRF-3), como sendo a data de conclusão do procedimento de devolução do material apreendido ou a data da intimação daquela decisão, o que ocorresse por último.

O procedimento de devolução dos documentos apreendidos foi encerrado em 23/09/2009, com ciência à interessada em 07/10/2009. É o que comprova o expediente enviado à empresa e Aviso de Recebimento (AR) de fls. 185/186. Também foi informado desse encerramento o Juízo pertinente, em 05/01/2010, conforme Ofício de fls. 188/189.

A seu turno, a data de intimação da decisão do TRF-3 nos autos n.º 2007.61.08.004240-1 ocorreu em **28/03/2011**, conforme atestado às fls. 194/195. Assim, este foi considerado o marco inicial para a interposição de defesa administrativa relativa à NFLD lavrada.

A segunda questão a ser apreciada – diante das alegações da autuada – aborda a devolução ou não da totalidade dos documentos apreendidos, em especial as DISO, para fins de validar ou não aquele procedimento de devolução.

Pelo despacho de fl. 185, encaminhou-se o processo à Fiscalização, a fim de esclarecer acerca da devolução da documentação anteriormente retida. No despacho às fls. 196/197, da SACAT da Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Bauru-SP, dentre outras, consta a informação de que todos os documentos apreendidos foram devolvidos totalmente (cópia de fls. 58/62).

Importa destacar – neste momento – que o presente processo n.º 15885.002293/2008-94 é conexo com o de n.º 15885.002296/2008-28. Na verdade, pode-se até dizer que há relação de continência entre os processos, pois há identidade quanto às partes e à causa de pedir, mas o objeto de um, por ser mais amplo, abrange ou contém o do outro. Ambos tratam da lavratura de contribuições incidentes sobre obras de construção civil, trazendo como sujeitos passivos a autuada (contribuinte) e a CEF (responsável solidária). As circunstâncias fáticas são exatamente as mesmas (incluindo as bases-de-cálculo), com a parte patronal lançada no primeiro; e a parte do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT) lançada no segundo, por haver ação judicial questionando sua constitucionalidade.

A Informação Fiscal de fls. 286/287, anotando que alegações acerca da não devolução de todos os documentos já haviam sido feitas no processo judicial, e ali respondidas, atendendo a ofício da Procuradoria (PRFN). Em síntese, ali consta a transcrição de Informação

Fiscal da época (05/11/2009), segundo a qual “não consta relacionadas nas atas de abertura de todas as caixas objeto de apreensão judicial a descrição DISO’S de obras”.

Ainda de acordo com tais expedientes e anexos comprobatórios, não constava a descrição de DISOs nas atas de aberturas de todas as caixas de documentos apreendidos. Em outras palavras, não se registram DISOs nos "termos de comparecimento e abertura de volumes" ou em “atas de devolução e retenção de volumes”, os quais discriminam o conteúdo das caixas.

Destaca-se que os trabalhos de abertura, triagem e posterior devolução do material apreendido foram notificados à empresa e acompanhados por seus representantes, devidamente habilitados (mediante procurações) para tanto, quando lhe convinha. É o que se depreende do contido nesses autos, incluindo “listas de comparecimento para a retirada da documentação apreendida”, e planilhas de “controles da retirada das caixas e documentos apreendidos”, todas rubricadas por representantes da empresa.

E mais. Naquela Informação Fiscal já era consignada a improcedência das alegações de cerceamento de defesa, haja vista não constar no material relacionado nenhuma DISO de obra; além do registro de que todos os documentos foram devolvidos à empresa, sejam os originais, sejam as cópias daqueles que ficaram retidos.

Fica ressaltado, mais uma vez, que tais elementos de convicção ora indicados foram todos colhidos com a ciência e participação do sujeito passivo, constam de vários outros processos oriundos da mesma ação fiscal, os quais são conexos entre si, possuem identidade de partes e objetos, e foram contestados em conjunto, como se depreende de suas peças de defesa. Daí a razão por que foram reunidos – todos os processos da autuada – para receber julgamento uniforme, de maneira a atender aos princípios da economia processual e celeridade, sem qualquer prejuízo aos do devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

Em síntese, quanto ao aspecto da devolução (ou não) da documentação anteriormente apreendida, a partir do que consta nos mencionados autos, não há comprovação da veracidade das alegações da autuada. Ao contrário, tudo indica que foram efetivamente devolvidos todos os documentos da empresa, com **regular finalização do procedimento de devolução**, e que não havia DISOs ali relacionados, afastando-se qualquer possibilidade de prejuízo procedimental ou cerceamento de defesa.

Volta-se, então, à contagem do prazo para a defesa administrativa.

Nos termos dos artigos 14 e 15 do Decreto nº 70.235/72 (DOU de 07/03/1972), a impugnação deve ser apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias da data de intimação da exigência, instaurando a fase litigiosa do procedimento:

*Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.*

*Art. 15 – A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

*(sem grifos no original)*

Por seu turno, o artigo 23 do mesmo Decreto nº 70.235/72 disciplina a intimação e define que se considera feita na data da ciência do intimado:

*Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, **provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto**, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*II - por **via postal**, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

(...)

*§ 2º Considera-se feita a intimação:*

*I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;*

*II -no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do **recebimento** ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*(sem grifos no original)*

Como se verifica nos autos, especificamente no despacho de 02/09/2011 (fls. 194/195), não houve interposição de recurso administrativo até aquela data; lembrando que a data de início do prazo para defesa – estipulado pela Justiça Federal – era 28/03/2011.

**A petição apresentada pela empresa, a pretexto de IMPUGNAÇÃO, foi protocolizada somente em 21/11/2011, ou seja, nitidamente fora do prazo legal supracitado; concluindo-se – de forma inequívoca – pela sua intempestividade.**

Conforme explicita o Decreto nº 7.574/2011, que regulamenta o processo administrativo tributário, em seu art. 56 e § 2º, a impugnação intempestiva não instaura a fase litigiosa do procedimento, exceto se a preliminar de tempestividade for suscitada, situação em que será cabível o julgamento da tempestividade da impugnação argüida pelo Impugnante. Cita-se:

*Art.56. (omissis)*

(...)

*§2º Eventual petição, apresentada fora do prazo, não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar. (grifos nossos)*

No presente caso, conforme já exposto, para a devedora principal, esta decisão limitar-se-á a julgar a **preliminar de tempestividade** da impugnação apresentada, **a qual deve ser rejeitada**, haja vista a indubitável protocolização da defesa após o transcurso do prazo legal.

Processo nº 15885.002296/2008-28  
Acórdão n.º **2401-005.182**

**S2-C4T1**  
Fl. 10

---

Em consequência, deixa-se de apreciar as demais matérias tratadas no recurso voluntário, para as quais não se instaurou a fase litigiosa do procedimento.

CONCLUSÃO Diante do exposto, voto para conhecer de ambos os recursos e no mérito NEGAR-LHES PROVIMENTO, mantendo incólume o v. Acórdão recorrido.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.