



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15889.000331/2008-34  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-010.932 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de março de 2023  
**Recorrente** ADPLAN ENGENHARIA E COMERCIO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Data do fato gerador: 30/06/2008

**AFERIÇÃO DA REMUNERAÇÃO DE OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. DECADÊNCIA PARCIAL. ENQUADRAMENTO.**

Segunda a regra aplicável ao tempo do lançamento, o enquadramento de obra de construção civil, com período parcialmente decadente, deve ser efetuado levando em conta a área total do projeto, com cálculo da área não decadente pela multiplicação da área total pelo quociente das competências não caducas e o período total da obra.

**ENQUADRAMENTO PARA AFERIÇÃO INDIRETA COM BASE NA ÁREA E NO PADRÃO DA OBRA.**

Uma vez presentes os requisitos para aferição indireta da remuneração aplicada em obra de construção civil, o cálculo deve ser efetuado em consonância com a norma expedida pela Administração Tributária, no caso concreto, a IN SRP 03, de 2005, não cabendo ao contribuinte definir a metodologia de apurar o salário-de-contribuição.

**PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.**

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

**MULTA. REDUÇÃO.**

A redução da multa prevista no § 4.º do art. 35 da Lei n. 8.212, de 1991 somente é cabível para os contribuintes que declararam as contribuições em GFIP ou estejam dispensados de apresentar essa guia informativa.

**DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. RETROATIVIDADE BENIGNA.**

De acordo com a jurisprudência pacificada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, após as alterações promovidas na Lei nº 8.212, de 1991 pela Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, em se tratando de obrigações previdenciárias principais, a retroatividade benigna

deve ser aplicada considerando-se a nova redação do art. 35 da Lei 8.212/1991, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Newman de Mattera Gomes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão 12-34.990 – 12.<sup>a</sup> Turma da DRJ/RJ1 (e-fls. 93 a 100), que julgou **improcedente em parte** a impugnação apresentada contra o Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP) DEBCAD 37.076.794-2.

Nos termos do Relatório Fiscal (e-fls. 12 e 13), o lançamento diz respeito às contribuições sociais destinadas a Outras Entidades ou Fundos (terceiros) incidentes sobre a remuneração da mão-de-obra empregada em obra de construção civil, aferidas indiretamente.

O Fisco aduziu que, diante da falta de prova da contabilização regular da mão-de-obra utilizada, que possibilitasse a apuração do salário-de-contribuição da obra de construção civil sob auditoria, a Contribuinte optou por solicitar a desconsideração da sua escrituração contábil e requerer a aferição da remuneração de acordo com a área e padrão da obra (método do Custo Unitário Básico - CUB), nos termos do artigo 478 da Instrução Normativa SRP n.º 03, de 14 de julho de 2005.

O sujeito passivo contestou o lançamento, alegando em síntese que:

- a elaboração dos cálculos no Aviso para Regularização Obra (ARO) tomou por base a área total do projeto, sem desprezar a área decadente, tendo utilizado a área total do projeto de 4.584,14 m<sup>2</sup>, ao invés da área de 2.781,76 m<sup>2</sup>, considerada não decadente;

- não se admite que o período da obra considerado decadente possa vir a influenciar no sentido de tornar mais oneroso para o contribuinte o arbitramento da remuneração;
- o enquadramento da obra tal qual feito pelo Fisco (CSL – 16) é totalmente equivocado;
- na apuração do valor da mão-de-obra deveriam ter sido observadas a Instrução Normativa MPS/SRP 03/2005 e a Norma Técnica ABNT n. 12.721/2006, a qual caracteriza as edificações comerciais em CSL - 8 e CSL - 16;
- a obra objeto do lançamento corresponde ao enquadramento CSL - 8, porque possui garagem (pilotis e subsolo), pavimento térreo e mais 8 pavimentos, portanto se assemelha mais às características do CSL - 8;
- juntou ao processo laudo técnico com o fito de demonstrar que a obra deve ser enquadrada no padrão CSL - 8, cujo valor do CUB no mês de julho/2008 foi de R\$ 763,10; requerendo, assim, o recálculo do valor da mão-de-obra;
- no ARO foram consideradas decadentes apenas 24 competências, correspondentes ao período de 01/2001 a 12/2001, porém o correto seriam 30 competências, pois a última competência decadente foi 06/2003, considerando o prazo decadencial de cinco anos contados na forma do artigo 150, § 4º, do CTN;
- a multa de mora é totalmente improcedente, pois o crédito tributário também o é, uma vez que o acessório deve seguir a sorte do principal;
- tratando-se de lançamento arbitrado, não se pode exigir a apresentação da GFIP, a fim de aplicar a redução da multa de mora, pois a Impugnante não teria como saber o valor arbitrado e declará-lo previamente na guia informativa;
- o ARO foi emitido em 30/06/2001, mas por não concordar com os valores nele apurados, a Contribuinte recusou-se a recolhê-los, motivo pelo qual foi lavrado o presente auto de infração sem que lhe tenha sido oportunizado o direito de defesa em relação ao cálculo realizado;
- nesse sentido, a impugnante refez a Declaração de Informações Sobre Obra (DISO) conforme entendeu ser correto e realizou o recolhimento da contribuição previdenciária devida;

Ao final protestou pela apresentação de todos os meios de prova e a realização de perícia técnica.

O acórdão da DRJ foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 30/06/2008

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONSTRUÇÃO CIVIL. OBRA DE PESSOA JURÍDICA. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. INEXISTÊNCIA. AFERIÇÃO INDIRETA.

Cabível a aferição indireta da contribuição previdenciária devida sobre a remuneração da mão de obra empregada na obra de construção civil executado por pessoa jurídica, ante a inexistência de escrituração contábil em centro de custos específicos.

**OBRA. AFERIÇÃO DA REMUNERAÇÃO. ÁREA CONSTRUÍDA E PADRÃO. ENQUADRAMENTO. LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA.**

Aplica-se na apuração da remuneração da mão de obra com base na área construída e no padrão o enquadramento previsto na legislação específica aplicável às contribuições previdenciárias.

**DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. OCORRÊNCIA.**

É de cinco anos, contados a partir da data de ocorrência do fato gerador, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário, nas hipóteses em que houve a antecipação do pagamento, ainda que parcial.

**MULTA DE MORA. REDUÇÃO. AFERIÇÃO INDIRETA. DESCABIMENTO.**

Descabe a redução da multa de mora nos lançamentos efetuados mediante aferição indireta.

A decisão em tela foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros da Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, nos termos do inteiro teor desta decisão, em **DAR PROVIMENTO PARCIAL** à impugnação, e retificar o crédito tributário, em razão da decadência, para o valor de R\$ 18.717,53, acrescido de juros e multa.

O sujeito passivo foi cientificado do acórdão da DRJ em 17/01/2011 (AR de fls. 101) e interpôs o Recurso Voluntário de fls. 105 a 121, em 14/02/2011 (carimbo de recepção de fls. 105).

No Recurso Voluntário, alegou-se em síntese que:

- na elaboração do cálculo do valor arbitrado foram considerados como decadentes 24 competências, todavia, na impugnação restou demonstrado que a decadência atingiu 30 meses;

- o acórdão hostilizado atendeu a argumentação da defesa, mas reduziu o valor do recolhimento sobre a mão-de-obra de R\$ 275.724,57 para R\$ 224.066,70, sem a devida motivação, o que torna nula a decisão;

- em sua impugnação, demonstrou que na elaboração do ARO foi tomada como base a área total ao invés da área não decadente, nesse sentido, o salário-de-contribuição lançado (R\$ 270.959,84) está acima, do que seria, em tese, devido;

- tal questão requer atenção especial, pois que, no lançamento foi considerada decadente 39,34% da área total construída, o que resulta em 2.781,76 m<sup>2</sup> de área não decadente;

- assim, no lançamento, onde o cálculo foi efetuado levando em conta a área total do projeto, a inclusão do período decadente acabou por influenciar para maior o valor apurado;

- embora o Relator no julgamento de piso tenha considerado que aritmeticamente assiste razão à Recorrente, acabou não provendo a defesa nessa parte, sob o fundamento que o

Fisco obedeceu às determinações da IN SRP 03, de 2005, não podendo o órgão de julgamento negar eficácia a norma vigente no momento do lançamento, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN;

- esta fundamentação não se sustenta, pois o art. 144 do CTN se refere à lei em sentido estrito, não abrangendo instruções normativas, além de que o órgão de julgamento não se submete a essa espécie normativa, posto que deve ficar adstrito apenas aos princípios constitucionais processuais;

- nessa toada, o pleito colocado na impugnação deve ser atendido, isto é, o cálculo deve ser refeito, levando-se em conta o cálculo aritmético, mesmo porque o cálculo assim realizado não se submete há alterações do mundo jurídico, nos termos do art. 110 do CTN;

- tanto na impugnação como em Laudo Técnico de Engenharia, ficou devidamente comprovado que o enquadramento correto da obra é a faixa CSL -8, e não CSL -16;

- a decisão recorrida não acatou à tese da defesa sob a alegação que a classificação da obra se faz com base na Instrução Normativa, e não em Norma Técnica, e que a IN aplicável só se utilizou da norma técnica para fins de fixação do valor do CUB e não para fins de enquadramento;

- tal argumento não pode ser aceito, porque o enquadramento da obra, de acordo com o artigo 438, e mais especificamente os incisos II e III, da mesma IN se utiliza da mesma nomenclatura da Norma Técnica, ou seja, R8 e R16, até porque a norma técnica é indivisível, não havendo como fatiá-la, para atender a interesses do Fisco;

- ao contrário do que é afirmado na decisão recorrida, definir características de construção civil definitivamente não está entre as funções de IN da Receita Federal do Brasil, pois este tipo normativo visa tão somente regulamentar o que a lei prevê e não criar ou alterar institutos;

- assim, o enquadramento da obra deve estar em consonância com NBR 12.721/2006, a qual foi adotada na elaboração da IN SRP 03/2005, que deve levar em conta todos os custos e critérios previstos na norma da ABNT;

- portanto, o edifício objeto do lançamento de acordo com a NBR 12.721/2006, item 8.2 - tabela 1, é assemelhado com as características da classificação CSL - 8, assim o seu custo é da CSL - 8;

- vê-se que o Laudo Técnico anexado na impugnação detalha a exatidão como deve ser o enquadramento, colocando as questões dos pavimentos especiais e das semelhanças, fatores intrinsecamente responsáveis por tornar o edifício com o custo do CSL- 8;

- por outro lado, a classificação também foi feita em obediência absoluta a Lei Municipal n.º. 2.339/82 que estabelece normas para parcelamento, uso e ocupação do solo no Município de Bauru, conforme atribuição dada pelo inciso VIII do art. 30 da Carta Magna;

- diante da questão absolutamente técnica, que é a classificação da obra, a autoridade julgadora de primeira instância, de acordo com o previsto no artigo 18 do Decreto 70.235/1972, deveria ter determinado a realização de perícia;

- quanto à multa de mora, verifica-se que foi aplicada de acordo com o artigo 35 da Lei 8.212/1991, sem levar em consideração o § 4.º do mesmo artigo, que autoriza a sua redução em 50%;

- como o lançamento foi feito por arbitramento, é certo que a recorrente estava dispensada de declarar a GFIP, posto que no tipo de lançamento arbitrado é impossível saber previamente o valor calculado indiretamente.

Ao final, pugna pelo cancelamento do AI.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Eduardo Newman de Mattera Gomes, Relator.

O Recurso Voluntário foi interposto no prazo legal e atende aos demais pressupostos de processuais, devendo ser conhecido.

Trata-se do lançamento das contribuições sociais aferidas indiretamente destinadas a Outras Entidades ou Fundos (terceiros) incidentes sobre a remuneração da mão-de-obra empregada em obra de construção civil.

Relevante destacar, inicialmente, que a aferição indireta em comento ensejou a lavratura de três autuações, conforme indicado no quadro infra:

<b>Processo administrativo</b>	<b>Contribuições constituídas</b>
15889.000330/2008-90	Patronal
15889.000332/2008-89	Segurados
15889.000331/2008-34	Terceiros

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 12 e 13), a apuração do salário-de-contribuição deu-se por aferição indireta, de acordo com a área e padrão da obra (método do Custo Unitário Básico - CUB), nos termos do artigo 478 da Instrução Normativa SRP n.º 03, de 14 de julho de 2005.

Passa-se à apreciação dos argumentos apresentados na peça recursal.

### **Redução do recolhimento efetuado no período decadente**

Alega-se que a decisão recorrida, ao considerar como decadentes 30 competências, reduziu, sem motivação, o valor do recolhimento sobre a mão-de-obra de R\$ 275.724,57 para R\$ 224.066,70, o que torna nula a decisão.

Pois bem, considerando que a obra ocorreu no período de 01/2001 a 01/2006 e a que ciência do lançamento deu-se em 18/07/2008, por aplicação do § 4.º do art. 150 do CTN, foram excluídas da apuração, no julgamento da DRJ, as competências até 06/2003.

Ao contrário do que se alegou no recurso, a decisão recorrida deixou claro que os recolhimentos efetuados no período considerado decadente seriam excluídos da apuração. É isso que se extrai do seguinte excerto do voto condutor:

11. Por conseguinte, a proporção da área não decadente utilizada no ARO deixará de ser 60,66% e passará a ser 50,82%, resultado da razão entre o número de competências não decadentes e o total do período de 01/2001 a 01/2006, **a fim de excluir a totalidade da área decadente, e por consequência, as contribuições e recolhimentos dela decorrentes.**

01/2001 a 06/2003=30 competências decadentes

07/2003 a 01/2006=31 competências não decadentes

Proporção:  $31/61 = 0,50819 = 50,82\%$  (destaquei)

Ao tratar da retificação do lançamento, o acórdão hostilizado apresenta a remuneração recolhida atualizada, conforme se vê:

20. Assim, restou demonstrada a adequada aplicação da faixa CSL - 16 e, conseqüentemente, que o CUB utilizado, no valor de R\$ 1.020,45, está correto. Da mesma forma ficou evidenciado que o cálculo da remuneração da mão de obra total, a partir da área total (após a aplicação dos redutores de 50% e 75%), foi realizado em sintonia com a legislação. Contudo, merece retificação o lançamento, conforme quadro abaixo, somente por conta do erro na aplicação da proporção do período não decadente, que é de 50,82% e não 60,66%.

Área Total Projeto	% Não Decadente	Área Não Decadente	Área para Cálculo	Rem. MO Recolhida Atualizada	Área a Regularizar
4.586,14	0,5082	2.330,68	2.330,68	224.066,70	2.330,68

Rem. M.O. Total	Rem. M.O. Não Decad.	Rem. M.O. Recolhida Atualizada.	Rem. M.O. a regularizar.	INSS (31%)		Terceiros (5,8%)
				23%	8%	
901.290,52	458.035,84	224.066,70	233.969,14	53.812,90	18.717,53	13.570,21

Verifica-se assim que a omissão apontada no recurso não se configurou na medida em que os trechos acima transcritos deixam claro que no voto condutor restou consignado que as remunerações relativas ao período decadente seriam excluídas da apuração, o que é intuitivo, posto que não se poderiam apropriar para regularização da área não decadente contribuições efetuadas em período excluído da apuração pela decadência.

Sem razão a Recorrente.

### Metodologia de cálculo da remuneração

O sujeito passivo defende que o cálculo da área a regularizar levou em conta a área decadente, fato que o prejudicou, posto que tal procedimento mostrou-se mais oneroso.

Quanto a esse aspecto, a decisão de piso trouxe as seguintes considerações:

12. A segunda questão atinente à decadência refere-se à alegação de que **a utilização da área total na aferição do cálculo da remuneração da mão de obra total resultaria numa contribuição maior, quando comparado com a utilização somente da área não decadente**. Neste caso, embora aritmeticamente assista razão à Impugnante, **o cálculo constante do ARO foi realizado em perfeita consonância com o disposto no artigo 466, parágrafo único, incisos I a VIII, da Instrução Normativa MPS/SRP 03/2005**.

13. A citada Instrução Normativa explicava passo a passo o cálculo da remuneração relativa a área não decadente, exatamente como foi executada no ARO, de fls. 24/30, de forma que não poderia a autoridade fiscal, nem pode o órgão de julgamento, negar eficácia à norma que vigia plenamente na época do lançamento, considerando a atividade vinculada e ao disposto no artigo 144 do CTN.

*Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

Sobre tal alegação tem-se inicialmente que chamar atenção para a petição de fls. 20, onde o próprio sujeito passivo, alegando inconsistências na sua contabilidade, requer a aferição dos custos da mão-de-obra empregada na edificação nos termos da IN SRP 03, de 2005.

No apelo, nota-se que a Contribuinte não questiona que os cálculos levados a efeito pelo Fisco estariam em desconformidade com a citada IN, mas se insurge contra a metodologia constante no ato normativo em questão.

Assim, esse ponto da lide tem por foco o questionamento da metodologia de aferição da mão-de-obra presente na IN 03, de 2005.

Pois bem, a aferição indireta das remunerações para os serviços prestados em obras de construção civil é feita com base na área e no padrão de execução da construção, conforme determina o § 4.º do art. 33 da Lei n.º 8.212/1991, *verbis*:

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

(...)

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada, 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 e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário. (legislação vigente quando do lançamento)

Como se nota da dicção legal, a própria lei faculta ao Fisco, nos casos da falta de prova regular da remuneração utilizada em obra de construção civil, a utilização do cálculo da mão-de-obra por aferição indireta com base na área construída e no padrão da obra.

Vê-se, dessa forma, que os critérios para apuração da base de cálculo são definidos pelo órgão fiscalizador. No caso de obra de construção, há possibilidade de se utilizar a área e o padrão da obra.

Nesse sentido, verifica-se que a Administração Tributária fixou as normas da referida IN em consonância com a Lei de Custeio da Previdência Social.

Com fundamento nessa autorização legal, editou-se a IN SRP 03, de 2005, que dispunha:

Art. 435 . Para a apuração do valor da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil, em se tratando de edificação, serão utilizadas as tabelas do Custo Unitário Básico CUB, divulgadas mensalmente na Internet ou na imprensa de circulação regular, pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil SINDUSCON.

(...)

Ao tratar da questão da aferição indireta de obra realizada em período parcialmente decadente, a IN é clara em definir que o enquadramento da obra será realizado tomando-se a área total da edificação. Confira-se:

Art. 466. **Na regularização de obra de construção civil, cuja execução tenha ocorrido parte em período decadencial e parte em período não-decadencial**, será feito o rateio da área total pelo período total de execução da obra, sendo devidas contribuições sociais sobre a remuneração de mão-de-obra correspondente à área executada em período não-decadente, **considerando-se, para efeito de enquadramento, a área total do projeto**, submetida quando for o caso, à aplicação dos redutores previstos no art. 449, observado o disposto no art. 482.

Verifica-se, assim, que, na elaboração do cálculo da remuneração do período não decadente, o Fisco seguiu a risca o que determina o comando normativo acima, ou seja, fez o enquadramento da obra tendo em conta a área total do projeto, excluindo na sequência o percentual da área considerada decadente.

Em síntese, a Auditoria Fiscal, atendendo a requerimento da própria contribuinte efetuou a aferição da mão-de-obra com base na IN SRP 03, de 2005, ato normativo editado com base no § 4.º do art. 33 da Lei n. 8.212, de 1991, inexistindo razão para o inconformismo constante no Recurso Voluntário quanto a este item.

Afasta-se assim a alegação em destaque.

### **Enquadramento da obra**

Alegou-se no apelo que há erro do Fisco quanto ao enquadramento da obra, pois tanto na impugnação como em Laudo Técnico de Engenharia, teria ficado devidamente comprovado que o enquadramento correto da obra é a faixa CSL-8, e não CSL-16.

Quanto a esse ponto, considerando que o Recurso Voluntário apresentou os mesmos fundamentos/provas contidos na defesa para comprovar o erro quanto ao enquadramento da obra e tendo em vista o que dispõe o art. 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, adoto, como razões de decidir, os fundamentos da decisão de primeira instância, os quais estão em perfeita sintonia com o entendimento desse Conselheiro:

#### DO ENQUADRAMENTO

14. No que concerne ao enquadramento da obra, conforme o número de pavimentos, a faixa CSL - 16 utilizada pela fiscalização está perfeita. A própria Impugnante demonstrou em sua defesa ter ciência que se deve observar o disposto na Instrução Normativa MPS/SRP 03/2005, mas comete equívoco quando quer fazer prevalecer a Norma Técnica 12.721/06, da ABNT. A Instrução Normativa tão somente dispõe no seu artigo 435 e § 1º que utilizaria o CUB para a apuração da mão de obra, não significa que obedeceria a tudo o que dispunha a referida Nota Técnica.

15. Neste sentido, a Instrução Normativa MPS/SRP 03/2005 definiu as características de cada construção e utilizou a nomenclatura da tabela de projetos-padrão da Norma Técnica, evidentemente, para verificar o CUB correspondente. Assim, para as construções comerciais enquadradas como salas e lojas, a definição da Instrução Normativa é distinta da Norma Técnica. Igual modo, em relação ao número de pavimentos, as faixas CSL - 8 e CSL - 16 têm características diferentes para uma e outra norma, mas conduzirão ao mesmo valor do CUB.

16. Para a Instrução Normativa MPS/SRP 03/2005, no artigo 438, V, a faixa CSL - 8 corresponde a "*salas e lojas até dez pavimentos., incluindo 'os pavimentos de garagem e pilotis, se existirem* ", para a Norma Técnica compõe-se de "*garagem pavimento térreo e 8 pavimentos-tipo*" Até aqui, as duas admitem na faixa CSL - 8, dez pavimentos.

17. Contudo, para a faixa CSL - 16, a Instrução Normativa MPS/SRP 03/2005, no artigo 438, VI, definiu como sendo "*salas e lojas acima de dez pavimentos*", mas para a Norma Técnica compõe-se de "*garagem, pavimento térreo e 16 pavimentos-tipo*". Neste ponto é que se tem o deslinde do caso. A Instrução Normativa MPS/SRP 03/2005 considera garagem e pilotis como pavimentos, conforme se extrai da definição da faixa CSL - 8, e enquadra na faixa CSL - 16 as construções comerciais a partir de 11 pavimentos e não 16, como faz a Norma Técnica da ABNT.

18. A obra objeto deste lançamento, enquadra-se na faixa CSL - 16, não por semelhança, como pretendia a Impugnante ao impor sua tese em relação a CSL - 8, mas porque possui exatamente 11 pavimentos, segundo a definição contida no artigo 438, VI, da Instrução Normativa MPS/SRP 03/2005, assim composta:

- subsolo(contendo garagem, lojas)
- pavimento térreo (contendo garagem e lojas)
- pilotis (garagem)
- 8 pavimento-tipo

19. No próprio laudo apresentado pela Impugnante, às fis. 104, consta a descrição e uma fotografia demonstrando a existência dos 11 pavimentos. No mesmo sentido é o memorial descritivo, de fls. 118/119, em suas letras A a E, que coincide com o laudo para aplicação do coeficiente redutor, de fls. 21/24. Portanto, não há como negar que a obra objeto deste lançamento enquadra-se exatamente na faixa CSL - 16, definida pela Instrução Normativa MPS/SRP 03/2005, que é a norma aplicável à aferição da

remuneração da mão de obra com base na área construída e no padrão e apuração das contribuições previdenciárias devidas.

Em reforço, acrescenta-se que tendo o Fisco se guiado inteiramente pela regra da IN SRP 03, de 2005, conforme autorização dada pela Lei n. 8.212, de 1991, não devem ser acatados os argumentos para adoção de procedimento outro, até porque, tal providência foi realizada a pedido do sujeito passivo, em razão da imprestabilidade de sua documentação para aferição direta das mão-de-obra utilizada na edificação sob enfoque.

Diante das considerações acima, o lançamento não merece revisão quanto ao enquadramento da obra.

### **Pedido de perícia**

Alega a Recorrente que como a lide versa sobre questão eminentemente técnica, deveria a autoridade julgadora determinar a realização de perícia técnica para formar sua convicção.

O entendimento expresso na decisão de piso, que indeferiu o pedido de perícia, por considerar que todos os elementos constantes nos autos permitem a formação de convicção do colegiado para a tomada de decisão, deve ser mantido.

Por outro lado, caberia ao requerente ter demonstrado o objeto do exame pericial, indicação de nome, endereço e qualificação profissional do perito, além dos quesitos pertinentes. Essas são exigências do Decreto 70.235, de 1972, *verbis*:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, **expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.** (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

§ 1º **Considerar-se-6 não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.** (Incluído pela Lei n.º 8.748, de 1993). (destaquei)

Considerando que os requisitos citados não foram indicados no recurso, é este outro fundamento para o indeferimento do pedido de perícia.

Relevante destacar, ainda em relação ao pedido de perícia ora indeferido, o tero da Súmula CARF n.º. 163:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

### **Multa– redução**

A Contribuinte requer a redução da multa em 50%, posto que em lançamento por arbitramento não há como se declarar em GFIP o valor da remuneração.

O seu pedido tem como fundamento jurídico a norma abaixo:

Arz. 35. (...)

§ 4.º

Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento.

Na análise deste ponto, não se pode perder de vista que o sujeito passivo não estava desobrigado de declarar os fatos geradores na GFIP, além de que o arbitramento somente teve lugar em razão de irregularidades contábeis reconhecidas pela própria Recorrente.

Assim, não há como atender ao seu pedido para redução da multa, uma vez que as condições previstas na norma acima (declaração em GFIP das contribuições lançadas ou dispensa de apresentação da guia informativa) não estão presentes no caso concreto.

Nessa toada, a decisão de piso também deve ser mantida quanto ao pedido de redução da multa.

### **Multa mais benéfica**

Em decorrência de haver questionamento do sujeito passivo em relação à penalidade aplicada, a multa de ofício inserta na autuação resta abrangida no âmbito de apreciação do presente julgamento, o que viabiliza a apreciação do eventual cabimento de aplicação retroativa de legislação superveniente mais benéfica.

Em situações como a que ora se julga, insta destacar que a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF vinha se posicionando no sentido de que a retroatividade benigna deveria ser aplicada a partir da comparação entre o somatório das multas previstas no inciso II do art. 35 e nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à MP 449, de 2008, e a multa prevista no art. 35-A da mesma lei, acrescentado pela Medida Provisória referida, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, conforme estabelecido na Portaria PGFN/RFB nº 14, de 2009.

Esse entendimento havia sido pacificado no âmbito administrativo, com a edição da Súmula CARF nº 119.

Ocorre que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio da Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, incluiu a matéria aqui tratada na lista de dispensa de contestar e recorrer, em virtude da jurisprudência pacificada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça - STJ, no sentido de que, em relação às obrigações principais, a retroatividade benigna deve ser aplicada considerando-se a redação do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, conferida pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, porque, de acordo com o entendimento da Corte Superior, o novel dispositivo caracteriza-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN. Ademais, o entendimento contido na Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME foi reafirmado pelo PARECER SEI Nº 11.315/2020/ME.

Em vista disso, a Súmula CARF nº 119 foi cancelada e a 2ª Turma da CSRF passou a entender que a aplicação da multa mais benéfica deve seguir a interpretação prestigiada pelo STJ.

Destarte, considerando que o caso concreto trata de lançamento de obrigação tributária principal, o mais coerente é que para o cálculo da multa mais benéfica por falta de pagamento do tributo seja considerado o disposto na redação do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, conferida pela Lei nº 11.941, de 2009.

Portanto, imperiosa a redução da multa aplicada para o percentual de 20%.

### **Conclusão**

Diante do todo exposto, voto por conhecer do recurso para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, determinando que a multa aplicada seja limitada a 20%.

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Newman de Mattera Gomes