



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

**Processo nº** 15956.000266/2010-11  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2803-002.452 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 20 de junho de 2013  
**Matéria** CONSTRUÇÃO CIVIL: ARBITRAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES  
**Recorrente** ELISEO CAMPOS GASPARINI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/10/2009

Ementa:

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. PESSOA FÍSICA. AFERIÇÃO INDIRETA. DISO. ARO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS E PARA TERCEIROS.

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, ou responsável o ônus da prova em contrário.

PROCEDIMENTO FISCAL. PERDA DA ESPONTANEIDADE.

A ciência do início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do contribuinte em relação aos atos anteriores, nos termos do art. 7º, inciso I e parágrafo 1º, do Decreto 70.235/72.

Não se pode aplicar o benefício da denúncia espontânea para recolhimento de contribuições efetuado após o início do procedimento fiscal, nos termos do art. 138, parágrafo único do CTN.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Processo nº 15956.000266/2010-11  
Acórdão n.º **2803-002.452**

**S2-TE03**  
Fl. 74

---

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Oséas Coimbra Júnior, Eduardo de Oliveira, Gustavo Vettorato, Amílcar Barca Teixeira Júnior e Natanael Vieira dos Santos.

## Relatório

### DO LANÇAMENTO

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização (AI DEBCAD 37.274.500-8, consolidado em 19/05/2010), acrescido de multa de ofício e juros, contra a pessoa física acima identificada que, de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 15/20), refere-se às contribuições devidas a Terceiros (Outras Entidades e Fundos), apuradas mediante cálculo da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra.

O contribuinte protocolou na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto/SP, em 30/07/2009, a DISO – Declaração e Informação sobre Obra de Construção Civil, para a regularização de uma obra de construção civil com área total de 166,20 m<sup>2</sup>, de sua responsabilidade.

Com base nas informações constantes da DISO foi apurada por aferição indireta a remuneração da mão-de-obra empregada na execução da obra, pelo ARO – Aviso para Regularização de Obra, emitido em 30/10/2009, com ciência do sujeito passivo em 30/10/2009.

Como não foi efetuado o recolhimento nem pedido de parcelamento para os valores constantes do ARO, procedeu-se ao lançamento do crédito tributário através do presente Auto de Infração.

O contribuinte foi cientificado da autuação fiscal, inconformado apresentou impugnação.

A decisão de primeira instância administrativa fiscal julgou procedente o lançamento.

O contribuinte foi cientificado da decisão, apresentando recurso voluntário, alegando em síntese:

- efetuou o pagamento em guia GPS das contribuições conforme consta do Termo de Início de Procedimento Fiscal, cujo pagamento poderia ocorrer no prazo de 20 (vinte) dias contados do recebimento da intimação;

- o auto de infração foi aplicado em desacordo com a legislação vigente;

- por fim, requer o cancelamento da autuação fiscal.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual será analisado.

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, ou responsável o ônus da prova em contrário.

Consta da decisão recorrida, fls. 58/63, os seguintes termos:

(...)

### *Da perda da espontaneidade*

*10. A partir da MP nº 449, os efeitos da perda de espontaneidade passam a existir em relação ao cumprimento das obrigações acessórias e em relação às obrigações principais, uma vez que recolhimentos eventualmente realizados pelo sujeito passivo após o início do procedimento fiscal, não produzirão efeitos tributários, não podendo ser considerados pelo auditor-fiscal, cabendo o lançamento com a multa de ofício prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, independentemente da competência a que se refira: (Parecer PGFN/CAT/Nº 433, de 03/03/2009: "...nos casos em que iniciada a fiscalização referente a fatos geradores anteriores, não há fundamento jurídico para pagamento beneficiado pela espontaneidade nos termos da legislação revogada").*

*11. Quanto às alegações de que o auto de infração foi aplicado em desacordo com a legislação vigente e contrariando o procedimento adotado pelo impugnante, a Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, dispõe em seu art. 47, com a nova redação do inciso II, do Art. 70, de Lei nº 9.532/97:*

*Art 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis no caso de procedimento espontâneo.*

*12. Entretanto, este benefício, só vale para os débitos declarados. Assim, para os débitos não declarados, o contribuinte não pode recolher o tributo com os acréscimos legais aplicados no caso de procedimento espontâneo; só lhe sendo permitido saldar o débito em atraso, mediante lançamento*

*de ofício, no qual estarão consignados o principal, os juros de mora e a multa de ofício de 75%, ou 150%, no caso de fraude.*

*13. Ressalte-se que uma outra característica da denúncia espontânea é a necessidade do recolhimento do tributo, sendo assim a simples declaração do tributo, sem o respectivo pagamento ou depósito, não configura a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN. É desnecessário o procedimento administrativo por parte do fisco, pois ao sujeito passivo caberia o dever de efetuar o pagamento do tributo dentro do prazo previsto na declaração/notificação preenchida por ele.*

*14. No presente caso, o contribuinte recebeu o Aviso para Regularização de Obra – ARO, em 30/10/2009 (fls. 29/30), quando foi-lhe concedido prazo para pagamento das contribuições sem acréscimos legais. Teve ainda até o dia 02/05/2010, para recolher as contribuições com os acréscimos legais aplicados no caso de procedimento espontâneo. A partir de 03/05/2010, com o recebimento do Termo de Início de Procedimento Fiscal, não há que se falar em espontaneidade.*

*15. Assim, é legítima a cobrança de juros e da multa de ofício que têm previsão legal específica. Ademais, não poderia o auditor fiscal deixar de aplicar os referidos acréscimos legais, em obediência ao mandamento insculpido no Art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional. O ato administrativo de lançamento é vinculado à lei, que dispõe sobre todos os seus elementos. Não tem a autoridade notificante liberdade de ação para avaliar a conveniência e oportunidade da conduta.*

*Dos recolhimentos efetuados*

*16. Com relação aos recolhimentos efetuados através de GPS em 18/05/2010 (fls. 39), após o recebimento do Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 11/12), cumpre esclarecer que são considerados para efeito de liquidação parcial do crédito, mas não dão margem à retificação do lançamento.*

*17. Diante do exposto, considero procedente o presente crédito tributário.*

*(...)*

Como se pode notar da decisão recorrida, o contribuinte recolheu as contribuições em discussão após iniciado o procedimento fiscal, que se deu com Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, recebido pelo contribuinte em 03/05/2010.

Consta do TIPF que a intimação exclui a espontaneidade, nos termos do artigo 7º, inciso I e parágrafo 1º, do Decreto 70.235/72, observado o disposto do artigo 909 do Decreto 3.000/99.

*Decreto 70.235/72*

*Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:(Vide Decreto nº 3.724, de 2001)*

*I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;*

*II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;*

*III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.*

*§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.*

*Decreto 3.000/99*

*Concessão de Prazo para Pagamento Espontâneo*

*Art.909. A pessoa física ou jurídica submetida à ação fiscal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data do recebimento do termo de início da fiscalização, o imposto já declarado, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo (Lei nº9.430, de 1996, art. 47, e Lei nº9.532, de 1997, art. 70, II).*

O recebimento do auto de infração pelo contribuinte se deu em 27/05/2010. A guia recolhimento GPS apresentada pelo contribuinte foi paga em 18/05/2010.

A DISO – Declaração e Informação sobre Obra de Construção Civil, protocolada pelo contribuinte em 30/10/2009, como o próprio nome menciona, não serve com declaração das contribuições devidas sobre a obra (edificação), até mesmo por que não constam as contribuições a recolher discriminadas na DISO. Ressalta-se que o contribuinte declarou não haver recolhimentos.

Com base nas informações da DISO a Administração Tributária apurou por aferição indireta a remuneração da mão-de-obra empregada na execução da obra e as contribuições sociais e de Terceiros (Outras Entidades e Fundos) por intermédio do ARO – Aviso para Regularização de Obra, com ciência do contribuinte em 30/10/2009.

O contribuinte não apresentou a declaração das contribuições devidas em relação à obra de construção civil.

Como não houve recolhimento nem parcelamento dos valores constantes do ARO foram lançadas as contribuições no Auto de Infração em epígrafe, com ciência do contribuinte em 27/05/2010.

Contado da ciência do ARO em 30/10/2009 o contribuinte teve o prazo de 20 (dias) para efetuar o pagamento das contribuições pelo procedimento da espontaneidade, o que não fez, vindo a efetuar-lo, somente, em guia recolhimento GPS em 18/05/2010. Portanto, superior ao prazo legal estabelecido no art. 909 do Decreto 3000/99; art. 47 da Lei 9.430/96 e art. 70, inciso II da Lei 9.532/97.

A ciência do início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do contribuinte em relação aos atos anteriores, nos termos do art. 7º, inciso I e parágrafo 1º, do Decreto 70.235/72.

O prazo da espontaneidade mencionado no art. 909 do Decreto 3000/99; art. 47 da Lei 9.430/96 e art. 70, inciso II da Lei 9.532/97; é para atender caso eventual de declaração de tributo pelo contribuinte dentro do prazo legal para recolhimento espontâneo, seguido de um início de procedimento fiscal. Assim sendo, fica garantido o recolhimento espontâneo no prazo de 20 (vinte) dias, mesmo com início de procedimento fiscal.

Se assim não fosse, a Administração Tributária estaria prestigiando o contribuinte que recolhe seu tributo em atraso e fora do prazo legal. No caso, bastaria fazer a declaração do tributo e só recolher 20 (vinte) dias após iniciado o procedimento fiscal, que poderia levar tempo ou até não acontecer. Nesse entendimento, ainda sim, estaria garantido o recolhimento espontâneo ao contribuinte. Certamente, não foi essa a intenção da legislação tributária.

Não se pode aplicar o benefício da denúncia espontânea para recolhimento de contribuições efetuado após o início do procedimento fiscal, nos termos do art. 138, parágrafo único da Lei 5.172/66 (CTN).

O contribuinte não pode efetuar o recolhimento das contribuições ao seu modo após o lançamento fiscal. Consta das instruções para o contribuinte (IPC), fl. 2, que a emissão de guia de recolhimento, após lançamento fiscal, deverá ser feita na unidade de atendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Ressalta-se que o recolhimento das contribuições efetuado em guia GPS relativo à obra de construção civil em epígrafe deve ser considerado quando do pagamento dos valores lançados.

O crédito tributário encontra-se revestido das formalidades legais do art. 142 e § único, e arts. 97 e 114, todos do CTN, com período apurado, discriminação dos fatos geradores por intermédio do Relatório Fiscal - REFISC; com Discriminativo do Débito - DD; as Instruções para o Contribuinte - IPC; os Fundamentos Legais do Débito - FLD; a identificação do contribuinte, identificação do Auditor Fiscal notificante; e demais informações constantes dos autos, consoante artigo 33 da Lei 8.212/91.

## CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto em negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima

Processo nº 15956.000266/2010-11  
Acórdão n.º **2803-002.452**

**S2-TE03**  
Fl. 80

---



**Ministério da Fazenda**

## **PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO**

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

### **Histórico de ações sobre o documento:**

Documento juntado por HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA em 20/06/2013 18:01:54.

Documento autenticado digitalmente por HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA em 25/06/2013.

Documento assinado digitalmente por: HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA em 25/06/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 18/10/2019.

### **Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:**

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP18.1019.14365.T2I2**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:**

**AFEA13F04C4FBC80044DD2E8A90090D531E2AB2D**