



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15956.000406/2008-36</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2401-011.946 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	22 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	VANESSA FRANÇA BONINI PANICO
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Data do fato gerador: 31/08/2008

CONSTRUÇÃO CIVIL DE RESPONSABILIDADE DE PESSOA FÍSICA.

O responsável por obra de construção civil está obrigado a recolher as contribuições arrecadadas dos segurados e as contribuições a seu cargo, incidentes sobre a remuneração dos segurados utilizados na obra.

DECADÊNCIA.

O direito da fazenda pública constituir o crédito tributário da contribuição previdenciária extingue-se com o decurso do prazo decadencial previsto no CTN.

Na hipótese de lançamento de ofício de crédito tributário que o sujeito passivo não tenha antecipado o pagamento, aplica-se o disposto no CTN, art. 173, I.

Caso tenha havido antecipação do pagamento, aplica-se o disposto no CTN, art. 150, § 4º, conforme súmula CARF nº 99.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) reduzir o percentual não decadente para 43,86% e a área não decadente a regularizar para 229,04 m<sup>2</sup>; e b) considerar como recolhida a contribuição sobre a remuneração de R\$ 14.251,69.

*Assinado Digitalmente*

**Miriam Denise Xavier** – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os julgadores José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Elisa Santos Coelho Sarto e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração - AI, lavrado contra a contribuinte em epígrafe, relativo a lançamento de contribuições sociais para outras entidades e fundos, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados em obra de construção civil de pessoa física, apurada por aferição indireta, conforme Relatório Fiscal, fls. 20/22.

Consta do Relatório Fiscal que:

- Período da obra de 30/4/2001 a 31/12/2005. Considerado 21 meses em período decadente.
- Os salários foram arbitrados mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, conforme §§ 3º e 4º do art. 33 da Lei 8.212/91.
- Os cálculos encontram-se demonstrados no ARO - Aviso para Regularização de Obra, de fl. 13.
- Que de posse das informações encaminhadas pela Prefeitura Municipal de Ribeirão Preto, contendo dados sobre as edificações no município, foi encaminhada intimação ao contribuinte.
- O contribuinte, através de procurador, apresentou a matrícula CEI, planta aprovada, GPS e GFIP.
- Com base nos documentos apresentados foi emitido o ARO que apontou diferença à recolher de R\$ 9.356,71, com vencimento em 10/09/2008.
- Considerando que o contribuinte não regularizou a obra na forma do ARO, deu-se o procedimento fiscal com a lavratura do presente Auto de Infração.

Cientificada do lançamento, a autuada apresentou impugnação, fls. 26/40, alegando que os recolhimentos efetuados não foram considerados, que a obra foi iniciada em 1999 e concluída em 11/2001 e que ocorreu a decadência.

Foi proferido o Acórdão 12-34.994 – 12<sup>a</sup> Turma da DRJ/RJ1, fls. 106/112, que julgou improcedente a impugnação.

Cientificada do Acórdão em 12/1/2011 (Aviso de Recebimento – AR de fl. 116), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 11/2/2011, fls. 118/137, que contém, em síntese:

Informa que a obra foi concluída em 2001, tendo ocorrido a decadência.

Afirma que efetuou vários recolhimentos que não foram considerados.

Aduz que a obra foi iniciada no ano de 1999 e concluída em 2001, consoante, demonstram os comprovantes de instalação de linha telefônica carreados aos presentes autos quando do protocolo da impugnação, emitido em 17 de maio de 2.001, além das contas de consumo de energia elétrica devidas a CPFL, que demonstram aumento significativo no consumo de energia elétrica a partir de 2001, quando a construção foi concluída.

Diz apresentar fotos que demonstram a conclusão da obra.

Discorre sobre verdade material e cita decisões do CARF.

Disserta sobre decadência quinquenal.

Alega que o artigo 482 da Instrução Normativa MPS/SRF nº 3, de 14 de julho de 2.005, prevê, dentre os documentos aptos a demonstrar a conclusão da obra, correspondência bancária enviada para o endereço da edificação, emitida no período decadencial, contas de telefone ou de luz, também emitidas no período decadencial. Documentos estes que foram apresentados.

Afirma que não foram considerados os recolhimentos efetuados vinculados ao CEI da obra fiscalizada, entre os anos de 2.001 e fevereiro de 2.004. Que se mantida a autuação, devem ser abatidos os valores recolhidos.

Requer seja reconhecida a decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário ou, quando menos, que sejam abatidos do valor da contribuição previdenciária ora exigida o montante dos pagamentos já efetivados.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Miriam Denise Xavier**, Relatora

### ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

### MÉRITO

A tese apresentada pela recorrente de que a obra teria sido concluída em 2001 não se sustenta.

Conforme se verifica no documento de fl. 15 foram apresentadas GFIPs e efetuados recolhimentos na matrícula CEI da obra no período de 01/2003 a 01/2005. Só isso já é elemento suficiente para comprovar que durante tal período a obra estava acontecendo, pois foram entregues GFIPs e recolhidas as GPS.

Quanto à decadência quinquenal, ela foi observada pela fiscalização que apurou que a obra teria ocorrido de 30/4/2001 a 31/12/2005 e considerou 21 meses em período decadente (9 meses em 2001 e 12 meses em 2002). Lançamento em 12/2008.

Com a impugnação foram juntadas GPS na matrícula CEI da obra referente à competência 05/2001. Tal fato, como já explicado pela DRJ, comprova o início da obra e não o fim. Os demais documentos juntados com a impugnação (notas fiscais de fl. 79 e 81, de 30/11/2002) também indicam a continuidade da obra após 2001.

A Instrução Normativa IN/MPS/SRP nº 3, de 14/07/2005, vigente à época do lançamento, no artigo 482, dispõe que:

Art. 482. O direito de a Previdência Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

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

§ 2º. **Servirá para comprovar o início da obra em período decadencial** um dos seguintes documentos, contando 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: (grifo nosso)

I - **comprovante de recolhimento de contribuições sociais na matrícula CEI da obra;** (grifo nosso)

II - notas fiscais de prestação de serviços;

III- recibos de pagamento a trabalhadores;

IV- **comprovante de ligação de água ou de luz;** (grifo nosso)

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 a construção.

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

I habite-se, Certidão de Conclusão da 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 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 de

cadastro, lançados em período abrangido pela decadência, em que conste a área construída, passível de verificação pela SRP;

V - termo de recebimento da obra, no caso de contratação com órgão público, lavrado em período decadencial;

VI - escritura de compra e venda do imóvel, em que conste a 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 deste artigo **dar-se-á também com a apresentação de, no mínimo, três dos seguintes documentos:** (grifo nosso)

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 Secretaria da Receita Federal, 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 constatando a área do imóvel e a respectiva ART no CREA.

A comprovação do término da obra, conforme § 4º acima citado, dar-se-ia com a apresentação cumulativa de, no mínimo, três documentos. Nas alegações da recorrente somente se verifica a apresentação de dois documentos: correspondência bancária e conta de luz.

Não há previsão de comprovação de início e/ou término da obra por meio de fotografias.

Para a regularização de obra de construção civil executada parcialmente em período decadente, deve ser observado o disposto na Instrução Normativa IN/MPS/SRP nº 3, de 14/07/2005, vigente à época do lançamento, no artigo 466:

Art. 466. Na regularização de obra de construção civil, cuja execução tenha ocorrido parte em período decadencial e parte em período não-decadencial serão 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. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 774, de 29 de agosto de 2007)

Parágrafo único. No cálculo da remuneração correspondente a área a regularizar relativa ao período não-decadencial, serão observados os seguintes procedimentos:

I - a remuneração relativa à área total do projeto submetida, se for o caso, à aplicação de redutores, será calculada com base na sistemática de cálculo prevista no art. 451;

II - a remuneração relativa à área total do projeto, calculada na forma do inciso I deste parágrafo, será multiplicada pelo número de meses do período não-decadencial - MND e dividida pelo número total de meses de execução da obra - NT, obtendo-se a remuneração da mão-de-obra total relativa ao período não-decadencial;

II - a remuneração da mão-de-obra total relativa ao período não-decadencial será o resultado da multiplicação da remuneração relativa à área total do projeto, obtida conforme previsto no inciso I deste parágrafo, pelo percentual não decadente calculado a partir da equação: percentual não decadente = 1 - (número de meses decadentes / número de meses de execução da obra). (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 774, de 29 de agosto de 2007)

III - da remuneração da mão-de-obra total relativa a período não-decadencial, calculada com base no disposto no inciso II deste parágrafo, serão deduzidas as remunerações correspondentes aos recolhimentos efetuados em período não-decadencial, se houver, na forma dos arts. 445 a 448; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 774, de 29 de agosto de 2007)

IV - o número de meses do período não-decadencial - MND, a que se refere o inciso II deste parágrafo, corresponderá ao número de meses compreendidos entre o início do período não-decadencial e o mês de conclusão da obra, inclusive;

V - o número total de meses de execução da obra - NT, a que se refere o inciso II deste parágrafo, corresponde à soma do número de meses do período não-decadencial - MND, conforme definido no inciso IV deste parágrafo, com o número de meses do período decadencial a partir do início da obra comprovado na forma prevista no § 2º do art. 482; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRP nº 20, de 11 de janeiro de 2007)

VI - Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRP nº 20, de 11 de janeiro de 2007;

VII - a remuneração correspondente aos recolhimentos com vinculação inequívoca à obra, efetuados em período não-decadencial, será deduzida da RMT, observando-se os critérios previstos nos arts. 445 a 448; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 774, de 29 de agosto de 2007)

VIII - a área correspondente ao percentual decadente, será considerada área regularizada. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 774, de 29 de agosto de 2007)

Como se vê, o lançamento por aferição indireta, nos termos da Lei 8.212/91, art. 33, §§ 3º e 4º, é realizado considerando a área a ser regularizada.

Conforme se verifica no ARO de fl. 12, o projeto tem área total de 522,21 m<sup>2</sup>. O período de realização da obra durou 57 meses, sendo 21, conforme informado pela fiscalização, atingidos pela decadência. Logo, 36,84% (21/57) da área teria sido construída em período decadente e 63,16% em período não decadente, resultando em uma área a regularizar de 329,82m<sup>2</sup> (63,16% de 522,21 m<sup>2</sup>).

Para esta área não decadente, aferiu-se, com base no CUB, uma remuneração a ser considerada como base de cálculo para o lançamento de R\$ 52.669,11.

Contudo, **como foram efetuados recolhimentos, e ao contrário do que alega a recorrente, eles foram considerados**, conforme apurado na planilha de fl. 15, resultando em remuneração que fora objeto de recolhimento de contribuições no montante de R\$ 27.243,28.

Assim, a remuneração a regularizar resultou da diferença entre R\$ 52.669,11 e R\$ 27.243,28, ou seja, R\$ 25.425,83, considerado como base de cálculo para apuração das contribuições de segurados, empresa, GILRAT e para terceiros devidas, exatamente conforme indicado no ARO de fl. 13.

Revisto o lançamento conforme ARO, passa-se à análise da decadência.

#### DECADÊNCIA

A Súmula vinculante STF nº 08, de 20/6/08, dispõe que:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.

Desta forma, aplicam-se os prazos previstos no CTN.

Nos lançamentos por homologação, para se apurar a decadência, **na hipótese de existência de pagamento parcial e inexistência de dolo, fraude ou simulação**, aplica-se a regra do CTN, art. 150, § 4º:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomado conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Por outro lado, **inexistindo pagamento parcial**, a situação **atrai a regra prevista no CTN, art. 173, I**, contando-se o termo inicial do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

No presente caso, os fatos geradores ocorreram, no período de 04/2001 a 12/2005 (57 meses), conforme informado no relatório fiscal, de acordo com dados oferecidos pela Prefeitura do município.

A ciência do lançamento ocorreu em 19/12/2008 (assinatura à fl. 2).

A própria fiscalização apurou os recolhimentos efetuados a partir de 2003 e a autuada comprovou recolhimentos a partir de 05/2001 a 12/2002 (fls. 54/81).

Comprovado o pagamento parcial, aplica-se a regra do CTN, art. 150, § 4º, acima citado. Como a ciência do lançamento ocorreu em 12/2008, ele poderia retroagir a 12/2003.

Logo, o **período não decadente** compreende os meses de 12/2003 a 12/2005, totalizando **25 meses**.

Como a **duração da obra foi de 57 meses** (conforme informado pela fiscalização), o período decadente vai até 11/2003, ou seja, 32 meses (57-25).

Diante do exposto, o percentual de obra realizada em período não decadente passa a ser de 43,86% (25/57).

E uma vez reconhecida a decadência até 11/2003, não há que se considerar para abater do lançamento os valores recolhidos para as competências de 01/2003 a 11/2003.

Sendo assim, a área não decadente passa a ser de 229,04 m<sup>2</sup> (43,86% de 522,21 m<sup>2</sup>) e, conforme planilha de fl. 15, a remuneração objeto de recolhimento de contribuições ao montante de R\$ 14.251,69 (R\$ 27.243,28 – R\$ 12.991,59), relativa aos recolhimentos a partir de 12/2003.

## CONCLUSÃO

Voto por conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento parcial para: a) reduzir o percentual não decadente para 43,86% e a área não decadente a regularizar para 229,04 m<sup>2</sup>; e b) considerar como recolhida a contribuição sobre a remuneração de R\$ 14.251,69.

*Assinado Digitalmente*

**Miriam Denise Xavier**