



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15956.000686/2010-05  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-007.708 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 4 de novembro de 2020  
**Recorrente** MARCO ANTONIO DORASCIENZI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/10/2010

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. PESSOA FÍSICA. REGULARIZAÇÃO DA OBRA. AFERIÇÃO INDIRETA.

O proprietário de obra de construção civil é o responsável pelo pagamento e o recolhimento das contribuições sociais em relação à remuneração da mão-de-obra necessária para a execução do empreendimento.

O ARO - Aviso de Regularização de Obras é utilizado para cálculo das contribuições sociais. A aferição indireta demonstra-se cabível quando faltam elementos de prova para se chegar ao valor correto.

LANÇAMENTO FISCAL. AGRAVAMENTO DA EXIGÊNCIA INICIAL NOS MESMOS AUTOS. IMPOSSIBILIDADE:

Mesmo se em exames posteriores realizados no curso do processo, verificar-se incorreções ou inexatidões que impliquem em agravamento da exigência inicial, só poderá ocorrer por meio de lavratura de auto de infração complementar, observado novo prazo para impugnação da matéria modificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão de fls. 62/71 proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, a qual julgou o lançamento procedente, decorrente da falta de recolhimento de contribuições previdenciárias sobre obra de construção civil.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Trata-se de Auto de Infração de obrigação principal - AI/DEBCAD n.º 37.314.590-0 -, lançado em face do contribuinte acima identificado, que constitui contribuições devidas às outras entidades' ou fundos, ditas "terceiros, a saber FNDE, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE, relativos a mão-de-obra empregada em obra de construção civil de sua responsabilidade - matr. CEI 70.004.86870/68.

A contribuição devida foi aferida indiretamente, com base na Tabela de Salário por metro quadrado na atividade de construção civil do Custo Unitário Básico - C.U.B. -, nos termos da legislação vigente, e importa em R\$ 6.557,34 (Seis.mil, quinhentos e cinquenta e sete reais e trinta e quatro centavos) composto pelo valor atualizado da contribuição acrescido de juros e da multa de ofício, valor consolidado em 10/12/2010.

De acordo com o relatório fiscal o contribuinte, responsável tributário pela regularização das contribuições sociais incidentes sobre obra de construção civil, deixou de efetuar a matrícula da referida obra no prazo regulamentar, razão pela qual foi autuado por descumprimento dessa obrigação acessória e a obra recebeu matrícula de ofício, tomando-se por elementos o Alvará de Construção n.º 261 emitido pela Prefeitura Municipal da localidade do empreendimento. Mais, após constatar in loco a conclusão da obra e frente à omissão do contribuinte em promover a regularização até então, esse foi intimado, em vão, a apresentar a documentação prevista nas normatizações para sua efetiva regularização tributária, através de Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF recebido em 24/11/2010 em seu endereço residencial, o que lhe valeu outro auto por descumprimento de obrigação acessória e a lavratura de ofício das contribuições sociais pertinentes, com a cominação das penalidades cabíveis. Consigna, ainda, nos autos, a ciência pessoal das autuações decorrentes da ação fiscal, tendo em vista o comparecimento na Delegacia jurisdicionante e o retomo dos autos enviados por via postal com Aviso de Recebimento.

### **Da Impugnação**

Intimado da lavratura do Auto de Infração, apresentou impugnação.

O contribuinte, irresignado, impugnou o lançamento fiscal alegando, em síntese, que efetivamente recebeu em seu endereço residencial o TIPF pelo qual foi intimado a apresentar à fiscalização os documentos e esclarecimentos ali especificados. No entanto, assevera, atendeu ou procurou atender a intimação em diversos comparecimentos à Delegacia jurisdicionante onde obteve informações desencontradas culminando, por ocasião de sua sétima ida ao local, na ciência de que o crédito já fora lançado de ofício, face a uma suposta omissão em comparecer para apresentar documentos e oferecer as informações necessárias. Nesse contexto argui, preliminarmente, que jamais recebeu a convocação para -que promovesse, 'espontaneamente', o recolhimento da contribuição devida, argumentando que seria facilmente localizado em seu endereço profissional, oferecido à Receita Federal por intermédio de suas Declarações de Ajuste Anual. Argumenta, ainda, com os comparecimentos sucessivos em busca de atender a Luna notificação que lhe fora entregue, como 'prova de sua disponibilidade para o feito. No mesmo tópico, esgrime com a Constituição Federal, no sentido de que não seria admissível tratamento diferenciado (alguns contribuintes seriam intimados a comparecimento, enquanto outros não seriam contemplados com a faculdade de oferecer denúncia espontânea), com o regresso das notificações via correio e com a ausência de ciência por edital, para pleitear a anulação do Auto de Infração ora guerreado, para que promova o recolhimento dos valores devidos sem as eventuais penalidades.

No mérito, ataca o arbitramento realizado pela fiscalização, posto que este somente seria possível quando forem omissos ou não mereçam fé os esclarecimentos e as

declarações prestados pelo sujeito passivo (cita doutrinas e jurisprudência), aduzindo encontrar-se munido de documentos suficientes para lançar luzes sobre a comprovação da base de cálculo sobre a qual deveriam ser aplicadas as alíquotas legais. Acrescenta que ao valer-se do procedimento, registra-se o pitoresco fato de que o mesmo se deu em desfavor da fazenda pública, haja vista que o nobre Auditor fixou em 412,05 m<sup>2</sup> a área total do imóvel, quando declaração firmada pelo impugnante, em data anterior a lavratura do Auto de Infração, deixava claro que a área real construída do imóvel é de 502 m<sup>2</sup> - Na mesma linha, argumenta com a IN RFB n.º 971 nos itens que asseveram a aplicação de redutores nas áreas de cálculo os quais pleiteia, mormente pelo fato consignado de que o Auditor teria realizado diligência no local, o que lhe obrigaria a conhecê-los.

Para comprovar suas alegações, anexa aos autos cópia da planta do imóvel e da certidão de habite-se e requer o deferimento da preliminar 'de nulidade, o reconhecimento das nulidades referentes ao arbitramento, o reconhecimento do vício de que fora acometido o lançamento em face da desconsideração dos redutores previstos na normatização de regência e a anulação do Auto ou sua retificação com a devida consideração de todos os redutores legais sobre a base de cálculo, bem como a exclusão da multa de ofício.

### **Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 62):

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/10/2010

**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. PESSOA FÍSICA. REGULARIZAÇÃO DA OBRA. AFERIÇÃO INDIRETA.**

A pessoa física dona ou executora de obra de construção civil é o responsável pelo pagamento e o recolhimento das contribuições sociais em relação à remuneração da mão-de-obra necessária à consecução do empreendimento na mesma forma e prazos aplicados às empresas em geral. `

Para as pessoas físicas e as jurídicas sem contabilidade a regularização de obra de construção civil pode ser efetuada mediante arbitramento, devendo ser confeccionado o ARO - Aviso de Regularização de Obras com base nas declarações prestadas pelo responsável ou extraídas dos sistemas cadastrais internos.

O ARO é ferramenta administrativa para cálculo das contribuições sociais. A falta de ciência desse Aviso não obsta o lançamento do tributo, atividade vinculada e obrigatória da autoridade fiscal.

**LANÇAMENTO FISCAL. AGRAVAMENTO DA EXIGÊNCIA INICIAL NOS MESMOS AUTOS. IMPOSSIBILIDADE: \**

Quando, em exames posteriores realizados no curso do processo, verificar-se incorreções ou inexatidões que impliquem em agravamento da exigência inicial, tal se dará pela lavratura de auto de infração complementar, observado novo prazo para 1 impugnação da matéria modificada.

### **Recurso Voluntário**

Cientificado da decisão em 07/03/2012 (fl. 75), apresentou recurso voluntário de fls. 77/96 em que praticamente repete os argumentos apresentados em sede de defesa.

Este processo foi distribuído a este relator em sessão pública.

É o relatório

## Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, Relator.

### Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço em parte e passo a apreciá-lo.

O contribuinte alega que não teve oportunidade de promover de forma espontânea e sem os consectários legais, o recolhimento da contribuição. Por outro lado, o que se verifica da prova constante dos autos, é que o contribuinte teria sido intimado do início do procedimento fiscal em 18/11/2010, para que comparecesse e apresentasse os documentos relacionados à obra de construção civil do imóvel que estava sob sua responsabilidade, matriculada ex officio, notadamente alvará, habite-se, guias de recolhimento a ela relacionadas, notas fiscais de serviços e outras necessárias à apuração dos fatos. Frente à omissão em atender a intimação, e “de posse das informações prestadas pela Secretaria de Planejamento -da Prefeitura Municipal de Ribeirão Preto - PMRP (...) extraídas do Sistema SISOBRA, foi feita a simulação do Aviso de Regularização de Obra - ARO em 10/12/2010 para apuração por aferição indireta da remuneração da mão de obra empregada na execução da obra ”lavrando-se, na mesma data, o presente Auto-de-Infração.

A fiscalização agiu nos exatos termos do que consta previsto na Instrução Normativa RFB n.º 971/2009:

Art. 339. Para regularização da obra de construção civil o proprietário do imóvel, o dono da obra, o incorporador, pessoa jurídica ou pessoa física, ou a empresa construtora contratada para executar obra mediante empreitada total deverá informar, à RFB, os dados do responsável pela obra e os relativos à obra, mediante apresentação da Declaração e Informação Sobre Obra (DISO), conforme modelo do Anexo V, na unidade de atendimento da RFB da jurisdição do estabelecimento matriz da empresa responsável pela obra ou da localidade da obra de responsabilidade de pessoa física.

Art. 340. Para as pessoas jurídicas sem contabilidade regular e para as pessoas físicas, a partir das informações prestadas na DISO, após a conferência dos dados nela declarados com os documentos apresentados, 'será expedido pela RFB o ARO, em 2 (duas) vias, destinado a informar ao responsável pela obra a situação' quanto à regularidade das contribuições sociais incidentes sobre a remuneração aferida, sendo que:

I - uma via do ARO deverá ser assinada pelo responsável pela obra ou por seu representante legal e anexada à DISO;

II - uma via será entregue ao responsável pela obra ou ao seu representante legal.

§ 1º Havendo contribuições a recolher, e caso o responsável pela obra ou o seu representante legal se recuse a assinar o ARO, o servidor anotarà no mesmo o comparecimento e a recusa em assinar, indicando o dia e a hora em que o sujeito passivo tomou ciência do ARO.

§ 2º No cálculo da remuneração despendida na execução da obra e do montante das contribuições devidas, se for o caso, será considerada como competência de ocorrência do fato gerador o mês da emissão do ARO, e o valor das contribuições nele informadas

deverá ser recolhido até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da sua emissão, antecipando-se o prazo de recolhimento para o dia útil imediatamente anterior, se no dia 20 (vinte) não houver expediente bancário.

§ 3º O ARO deverá ser emitido até o último dia útil da competência seguinte ao da protocolização da DISO, caso em que serão usadas as tabelas do CUB da competência de emissão do ARO referentes ao CUB apurado para o mês anterior.

§ 4º Caso as contribuições não sejam recolhidas no prazo previsto no § 2º, o valor devido sofrerá acréscimos legais, na forma da legislação vigente.

§ 5º O contribuinte poderá requerer o parcelamento das contribuições apuradas indiretamente no ARO. '

§ 6º Não tendo sido efetuado o recolhimento nem solicitado o parcelamento espontâneo, o ARO «será encaminhado à Delegacia ou Inspeção da Receita Federal do Brasil para a constituição do crédito, no prazo de 60 (sessenta) dias após a data de sua emissão.

O que o contribuinte chama de denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, na realidade é um procedimento em que o contribuinte deve preencher a Declaração de Informação sobre a Obra – DISO em que apresenta os dados necessários e suficientes para a apuração da contribuição devida. Da declaração será gerado o Aviso para Regularização da Obra – ARO, que formalizará a situação quanto à regularidade das contribuições sociais, bem como informações sobre eventuais recolhimentos necessários para que seja regularizados, com o devido enquadramento do projeto, a aferição da remuneração da mão de obra utilizada, períodos decadentes e a existência ou não de contribuições sociais recolhidas previamente, e por fim, gerará uma Guia de recolhimento das contribuições devidas a vencer no dia 20 do mês seguinte ao da sua emissão.

Conforme se verifica dos presentes autos, não há a prova de que o contribuinte tenha feito o procedimento de forma completa, o que ensejou na lavratura do auto de infração. Da documentação acostada, verifica-se que a obra já havia sido finalizada desde o dia 06 de janeiro de 2010 e o contribuinte não procurou a RFB para adotar as atitudes necessárias à sua regularização.

Ainda, consta nos autos o Aviso de Recebimento – AR assinado pelo contribuinte, que recebeu, em 24/11/2010 o termo de início do procedimento fiscal e que não cumpriu com o que lhe fora solicitado.

Com relação aos cálculos promovidos pela fiscalização, transcrevo o trecho da decisão recorrida, com a qual concordo e me utilizo como razões de decidir:

No mérito aponta o contribuinte inadequação nos cálculos promovidos pela fiscalização, a uma porque não foi aferida a efetiva área da obra, de 502,05 m2, contra os 412,05 m2 utilizados pela fiscalização para regularização do empreendimento e a duas, porque questiona-se a ausência de aplicação dos redutores nas áreas construídas previstas no art. 357 da IN SRF n.º 971/09.

Com relação a tais tópicos, importante considerar que efetivamente a autoridade fiscal lavrou o AI utilizando-se de dados extraídos dos sistemas informatizados internos - SISOBRA - que, confrontados com os documentos que agora se encontram acessíveis, revelam-se equivocados ou incompletos no tocante à metragem total do empreendimento e, também, quanto a aplicação do redutor normativo postulado para a área construída da piscina. '

Sobre tais redutores, diga-se, suas informações devem estar destacadas no projeto arquitetônico ou habite-se de maneira a serem prontamente identificáveis, não podendo ser consignados, conforme entendeu o contribuinte, por quaisquer diligências fiscais. Ora, a Auditoria Fiscal é realizada por autoridade competente para verificar a regularidade do cumprimento das obrigações tributárias, não necessariamente por

Engenheiro ou Arquiteto, ainda que a RFB tenha, nos seus quadros, não poucos Auditores-Fiscais com tais graduações. Confiram-se, sobre o tema, as definições normativas, extraídas da já bastante citada IN RFB n.º 971/09:

Art. 322. Considera-se:

(...)

XVI - área construída, a correspondente à área total do imóvel, definida no inciso XVII, submetida, quando for o caso, à aplicação dos redutores previstos no art. 357;

(...)

XVII - área total. a soma das áreas cobertas e descobertas de todos os 4 pavimentos do corpo principal do imóvel, inclusive subsolo e pilotis, e de seus anexos. constantes do mesmo projeto de construção, informada no habite-se, certidão da prefeitura municipal; planta ou projeto aprovados. termo de recebimento da obra, quando contratada com a Administração Pública ou em outro documento oficial expedido por órgão competente;

(...)

Art. 357. Será aplicado redutor de 50% (cinquenta por cento) para áreas cobertas e de 75% (setenta e cinco por cento) para áreas descobertas, desde que constatado que as mesmas integram a área total da edificação, definida no inciso XVII do art. 322, nas obras listadas a seguir:

(...)

VIII - piscinas; ,

(...)

§ 1º Compete exclusivamente à RFB, a aplicação de percentuais de redução e a verificação das áreas reais de construção, as quais serão apuradas com base nas informações prestadas na DISO, confrontadas com as áreas discriminadas:

I - no projeto arquitetônico aprovado pelo órgão municipal; ou

II - no projeto arquitetônico acompanhado da ART registrada no Crea, caso o órgão municipal não exija a apresentação do projeto para fins de expedição de alvará/habite-se.

(...)

§ 3º Não havendo discriminação das áreas passíveis de redução no projeto arquitetônico, o cálculo será efetuado pela área total, sem utilização de redutores.

§ 4º Jardins, quintais e playgrounds sobre terreno natural não são considerados área construída e não deverão ser incluídos no cálculo da remuneração.

Isto posto temos que o “habite-se” traz uma área construída de 429,05 m<sup>2</sup> acrescida de uma área de piscina de 73,00 m<sup>2</sup>, perfazendo 502,05 m<sup>2</sup>, mesma informação trazida pela planta ou projeto aprovado na Prefeitura Municipal. Daí teríamos, então, uma área construída para fins de regularização tributária do imóvel de 429,05 m<sup>2</sup> + 18,25 m<sup>2</sup> (área da piscina com redutor de 75%) = 447,30m<sup>2</sup>. Ora, confrontando-se com aquilo trazido pela Auditoria, tanto em seu relatório fiscal como no ARO-teste emitido para fins de cálculo da contribuição devida, tomou-se a área total de 412,05 m<sup>2</sup>, deixando-se de cobrar, portanto, 35,25m<sup>2</sup>.

Frise-se: tal diferença é decorrente da ausência das informações trazidas pelos documentos ora acostados aos autos. No entanto, como o novo cálculo demonstra-se mais gravoso ao sujeito passivo em relação àquele originalmente constituído, não nos cabe, nesses autos, o agravamento do lançamento fiscal inicial, que deverá ser constituído em Auto de Infração complementar. É o que preceitua o Decreto n.º 70.235/72, confira-se:

Art. 18. (...)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência ~ inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao' sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Incluído pela Lei nº8. 748, de 1993)

Nesse caso, compete à Delegacia de origem promover a autuação fiscal complementar, a fim de regularizar por inteiro o empreendimento.

Sendo assim, não há o que prover.

### **Conclusão**

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya