



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16004.720411/2011-86
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2004-000.080 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de dezembro de 2023
Recorrente CAIO MACHADO MARTINS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 31/07/2011

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. PESSOA FÍSICA. AFERIÇÃO INDIRETA

Em se tratando de obra de construção civil realizada por pessoa física, 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.

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)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Régis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

Cuida o presente de Autos de Infração, abaixo relacionados, para cobrança das contribuições sociais e previdenciárias incidentes sobre a mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil sob responsabilidade de pessoa física – matrícula CEI 51.200.62677/67.

51.010.776-1 – cota empresa;

51.010.777-0 – cota do segurado; e

51.010.778-8 – terceiros.

O relatório fiscal encontra-se à fl. 49/55.

O sujeito passivo impugnou o lançamento às fls. 69/75, que foi julgado procedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR às fls. 120/122. Eis a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 2011

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. FATO GERADOR MENSAL.

Considera-se ocorrido o fato gerador em relação à obra de construção civil de responsabilidade de pessoa física, no mês de ocorrência da prestação de serviços remunerados pelos segurados que edificam a obra.

Dessa decisão foi dado ciência ao autuado que, inconformado, apresentou o recurso voluntário de fls. 129/149.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Relator.

Da admissibilidade

O contribuinte tomou ciência do acórdão de impugnação em 13/2/15 (fl. 126) e apresentou seu recurso tempestivamente em 13/3/15 (fl. 129). Preenchido os demais requisitos para a sua admissibilidade, dele conheço e passo a analisar-lhe o mérito.

Do mérito.

Com já anunciado, trata-se de lançamento para cobrança das contribuições sociais e previdenciárias incidentes sobre a mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil sob responsabilidade de pessoa física concernente à matrícula CEI 51.200.62677/67.

Em seu recurso, o sujeito passivo traz os seguintes questionamentos e considerações:

Que a auditora responsável pelo procedimento não teria procedido a qualquer diligência no local da obra de maneira a constatar que ela ainda não se encontrava finalizada, sendo certo que demais obras, no mesmo bairro, nas mesmas condições/fases da deste processo, mas que cujos procedimentos correram a cargo de outros auditores, não tiveram contra elas autos de infração lavrados.

Que a Fiscalização não fez a prova de que teria havido o emprego de mão-de-obra assalariada e que esta tenha sido remunerada pelo recorrente.

Que o fato gerador deve ser efetivamente demonstrado em concreto pelo Fisco, que não deve apenas presumir a sua ocorrência, como o teria feito neste caso.

Que com o fim da obra, a contribuição devida teria sido integralmente recolhida em 20/2/14, no importe de R\$ 17.048,00, após a apresentação da DISO em 30/1/14.

Pois bem.

Consoante informou a autoridade autuante em seu relatório assim como nos cálculos de fls. 156/157, informações prestadas pela Prefeitura de São José do Rio Preto, por

meio da certidão de nº 3.338, emitida em 4/7/11, deram conta da construção do imóvel em questão, que embora ainda estivesse em andamento, já se encontrava em fase de revestimentos.

Em razão da falta de especificação, pelo sujeito passivo, do percentual da obra concluída até aquele momento (*TIF nº 0002, de 11/5/11*), a Fiscalização se viu obrigada a determinar o percentual correspondente ao custo global por etapas da construção, com os reflexos na remuneração a elas atinentes, já que não havia sido identificado registro de recolhimento na matrícula da obra, tampouco teria sido apresentado contrato de empreitada com construtora ou empreiteira de mão-de-obra. Para tanto, utilizou, em razão da inércia do atuado quanto aos dados de execução da obra, do percentual de 60% que se mostrou compatível com a tabela de fl. 22, extraída da Revista Arquitetura & Construção, que bem evidencia os percentuais mínimos e máximos correspondentes a cada etapa das obras.

Não se mostra razoável entender que em relação a uma construção de 355,89 m², conforme especificado no Alvará de Construção de fl.8 e que já se encontrava em fase de revestimento, não tivesse havido pagamento de mão-de-obra ao longo das suas fases antecedentes. Em outras palavras: que para essa construção o sujeito passivo não teria se valido de mão-de-obra remunerada. Registre-se que tais informações e valores, do interesse também do atuado, não foram por ele trazidos aos autos sequer por ocasião de suas defesas, tampouco sustentado e comprovado tratar-se de uma das hipóteses de não incidência previstas no artigo 370 da IN RFB 971/2009. Nesse contexto, não assiste razão ao recorrente quanto à tese da inexigibilidade da contribuição em razão de a obra ainda não se encontrar acabada à época do lançamento, na medida em que a exação, ora em exame, refere-se a parcela da obra então já construída.

E, como acertadamente assentou a decisão recorrida, “...o fato da obra se encontrar inacabada não impede o lançamento tributário com base na área parcial edificada. Isso porque o fato gerador em tela é a remuneração devida (art. 15, parágrafo único c/c art. 22 da Lei 8.212/91) a trabalhadores que prestaram serviços na obra de construção civil e não a conclusão da obra em si mesma”.

Dito isso, afigura-se irrelevante o comparativo que pretendeu promover o recorrente entre o seu caso e os supostos outros casos, havidos no mesmo bairro, em que os procedimentos fiscais teriam sido encerrados sem a lavratura de auto de infração.

Na sequência, após determinar-se o percentual executado da obra, sobre a área construída, aplicou-se a tabela CUB, para construção residencial de alto padrão, consoante se pode notar do ARO – Aviso de Regularização de Obras emitido e acostado à fl. 21, observando-se a gradação determinada no artigo 351 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009. Confirma-se o valor da mão-de-obra a que chegou o atuante, no importe de R\$ 19.369,16:

Área construída (m ²)	355,89	
CUB=> R\$/m ²	1.393,99	
Custo Global =>	496.107,10	Custo Executado => 496.107,10 x 60% = 297.664,26

% MO sobre área (faixa - art. 351)		custo global	% MO	Remuneração MO
primeiros 100 m ²	100	139.399,00	4	5.575,96
100 m ² seguintes	100	139.399,00	8	11.151,92
100 m ² seguintes	100	18.866,26	14	2.641,28
TOTAL=>		297.664,26		19.369,16

Sobre esse valor, aplicaram-se as seguintes alíquotas: 20% - cota patronal; 3% - SAT, 5,8% - terceiros e 8% - cota do segurado, totalizando os 36,8% ou **R\$ 7.127,85**, em valores principais e originais. Veja-se.

cota empresa - 20%	3.873,83
sat - 3%	581,07
segurados - 8%	1.549,53
terceiros - 5,8%	1.123,41
TOTAL=>	7.127,85

Nessa perspectiva, ao considerar as circunstâncias do autos, notadamente a fase em que se encontrava a construção objeto do presente lançamento, bem como as (não) respostas às intimações fiscais e o disposto nos artigos 148 do CTN, no § 4º do artigo 33 da Lei 8.212/91, no inciso V do artigo 52 da Instrução Normativa RFB nº 971/09, bem como nos artigos 338, e seguintes, deste último normativo, tenho que o lançamento em tela não merece reparos, na medida em que se deu em observância à legislação de regência, que atribuiu ao sujeito passivo, nos casos como o dos autos, o ônus da prova em relação ao valor da mão-de-obra efetivamente incorrida no curso da execução da obra. Vejamos o que diz os dispositivos a seguir:

CTN

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Lei 8.212/91

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

[...]

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo, 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, de acordo com critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em contrário.

IN RFB nº 971/2009

Art. 52. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador da obrigação previdenciária principal e existentes seus efeitos:

(...)

V - em relação à obra de construção civil de responsabilidade de pessoa física, no mês em que ocorrer a prestação de serviços remunerados pelos segurados que edificam a obra.

Por fim, no que toca à alegação de que teria recolhido a contribuição devida em 02/2014, após a apresentação de sua DISO, cumpre destacar que ela já foi objeto de consideração por parte da autoridade autuante que refez os cálculos para chegar ao novo valor da mão-de-obra

empregada na construção da obra, em razão da emissão do “Habite-se”, discriminando o valor apurado por ocasião do procedimento de ofício e aquele então remanescente (fls. 156/157).

Com efeito, o valor eventualmente recolhido após o início do procedimento fiscal deverá, decerto, ser imputado ao total do crédito então devido, considerando, em sua composição, o valor aqui constituído acrescido de juros e da correspondente multa de 75%.

Forte no exposto, NEGOU PROVIMENTO ao recurso.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti