



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

Processo nº 16095.000388/2007-51
Recurso nº 153.394 Voluntário
Acórdão nº 2403-00.360 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de fevereiro de 2011
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente INDÚSTRIA MECÂNICA BRASPAR LTDA
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício:2005

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA -MÃO DE OBRA EMPREGADA EM CONSTRUÇÃO CIVIL. Não tendo o contribuinte comprovado o recolhimento das contribuições previdenciárias sobre a remuneração de mão-de-obra utilizada em construção civil é cabível a aferição indireta prevista no art. 33, §4º da Lei 8.212/91. Comprovado que parte da obra fora concluída em período atingido pela decadência, mantém-se o crédito somente quanto ao cálculo feito com base na área parcial remanescente.

MULTA DE MORA. Recálculo da multa para que seja aplicada a mais benéfica ao contribuinte por força do art. 106,II, “c” do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir os valores apurados levando-se em consideração a área construída de 8.557,21 m², mantendo-se a cobrança sobre os 1.292,88 m² restantes. Por maioria de votos, determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o determinado no art. 35, caput, da Lei 8.212/91 na redação dada pela Lei 11.941/2009, prevalecendo o mais benéfico ao contribuinte. Vencido na questão de multa de mora o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente.

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari , Marcelo Magalhães Peixoto, Cid Marconi Gurgel de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, ausente justificadamente o Conselheiro Marthius Savio Cavalcante Lobato.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD DEBCAD nº 35.467 611.3, consolidada em 13/04/2005, correspondente a contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de mão-de-obra dos trabalhadores empregados na execução de obra de construção civil, apuradas no período de 01/2005, de acordo com o Relatório Fiscal.

De acordo com a Notificação Fiscal, após o Pedido de regularização de obra efetuado pela Recorrente junto a Prefeitura Municipal de Guarulhos, em 03/2005, fora verificado que, com relação a mesma, não haviam sido recolhidos os valores referentes as contribuições previdenciárias devidas, razão pela qual, restou lavrada a presente NFLD, com utilização da apuração indireta prevista no § 4º, artigo 33, Lei 8.212/91.

Para aferição indireta pelo INSS fora computada a área total do imóvel da empresa (correspondendo a 9.850,09 m²), utilizando como *dies a quo* do prazo decadencial a data do pedido de regularização formulado pela Recorrente perante a Prefeitura de Gurulhos.

Inconformada, a Recorrente contestou o lançamento, através do instrumento de fls. 51/57, alegando em síntese:

- A impropriedade dos valores lançados com base na área de 8.557,21 m², posto estarem atingidos pelo instituto da decadência e;

- O recolhimentos de contribuições previdenciárias com relação ao restante da obra, que devem ser computados e abatidos do saldo devedor residual.

Não obstante a intempestividade da Impugnação, determinou-se o retorno dos autos ao Auditor Fiscal para que se manifestasse acerca dos documentos juntados pela Recorrente (fls. 187).

Às fls. 216/218, manifestou-se o Auditor Fiscal no sentido de reconhecer a decadência da área correspondente a 4.107,40 m², bem como deixar de considerar os valores apontados nas Guias de Recolhimento juntadas pela Recorrente, por não permitirem a vinculação das mesmas às obras que originaram a autuação.

A DRJ deixou de conhecer o recurso intempestivo da Recorrente. No entanto, realizou a Revisão de Ofício do lançamento, reconhecendo a decadência da área de 4.107,40 m² (fls 219/221).

Inconformada, a empresa interpôs Recurso Voluntário (fls. 230/241), sob os mesmos argumentos de sua defesa, adicionados da alegação de cerceamento de defesa, face a ausência de análise acerca das Guias de Recolhimento por ela juntadas quando da Impugnação. Realizou neste ato o arrolamento de bens no importe de 30% do valor do débito.

Às fls. 264/265, não fora conhecido o Recurso Voluntário, com base no entendimento no sentido de que a empresa não teria direito a apresentar Recurso, eis que sua Impugnação fora INTEMPESTIVA, não se instaurando, por conseguinte, o contencioso administrativo. Neste caso, não fora emitido julgamento, DECISÃO-NOTIFICAÇÃO, mas tão-somente um despacho onde se reconheceu "de ofício" que o lançamento deveria ser retificado.

Contudo, enviado o débito para inscrição em Dívida Ativa, às fls. 271, manifestou-se a Procuradoria da Fazenda Nacional no sentido de que, o crédito não estaria hábil para inscrição, posto que, com a retificação de ofício do lançamento, seria necessária a abertura de novo prazo para Impugnação do contribuinte.

Às fls. 278/283, apresentou o recorrente nova Impugnação reiterando os termos da anterior.

Diante da nova Impugnação, a DRJ houve por bem julgar o lançamento procedente (fls. 330/334), já que as construções remanescentes após a retificação da NFLD não estariam afetadas pela decadência decenal, bem como, os pagamentos comprovados pela GPS não podem ser computados às obras objeto de autuação.

Inconformada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 339/354), sob os mesmos argumentos das defesas anteriores, adicionadas da alegação de nulidade do processo, tendo em vista a necessidade de lavratura de nova NFLD diante da retificação realizada pelo Fisco e cerceamento de defesa, no que tange a ausência de análise das Guias de Recolhimento juntadas.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO

O Recurso preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

DAS NULIDADES:

Quanto a alegação de nulidade do lançamento, em vista da ausência de expedição de nova NFLD quando da retificação de ofício, não é de prosperar a alegação da Recorrente.

Isto porque, a autoridade fiscal, ao retificar o lançamento, assim o fez dentro dos limites legais e observando os princípios da ampla defesa e contraditório, destacando-se, ainda, que o fez em benefício do contribuinte, face aos documentos trazidos pelo mesmo quando da apresentação intempestiva da Impugnação.

Não há ainda violação ao exercício da ampla defesa, pois os documentos trazidos pela Recorrente foram objeto de análise pela decisão da DRJ e não houve a juntada de documentos novos após a intimação da Recorrente para apresentação de nova Impugnação.

DA DECADÊNCIA

Em se tratando de construção civil, não comprovado o efetivo recolhimento das contribuições previdenciárias incidente sobre a remuneração de mão-de-obra dos trabalhadores empregados na execução de obra, é cabível à autoridade fiscal a sua apuração através de aferição indireta, levando-se em consideração a área construída, conforme § 4º, do artigo 33, da Lei nº 8.212/91, com redação da época dos fatos:

Art. 33 - § 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

Para discussão acerca da ocorrência ou não do instituto da decadência, é imprescindível a análise do arcabouço documental probatório a fim de se determinar a data de término da obra que ensejou o lançamento, que também será o *dies a quo* do prazo decadencial.

Inicialmente, cumpre destacar que o Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária de 12 de Junho de 2008, aprovou a **Súmula Vinculante nº 8** nos seguintes termos:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Referida Súmula declara inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que impõe o prazo decadencial e prescricional de 10 (dez) anos para as contribuições previdenciárias, o que significa que tais contribuições passam a ter seus respectivos prazos contados em consonância com os artigos 150, § 4º, 173 e 174, do Código Tributário Nacional:

CTN - 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, tomando 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.

(...)

De acordo com o art. 103-A, da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 vincula toda a Administração Pública, inclusive este Colegiado:

CF/88 - Art. 103-A. *O Supremo Tribunal Federal, poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder a sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*

In casu, como se trata de contribuições sociais previdenciárias que são tributos sujeitos a lançamento por homologação, conta-se o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, independentemente da ocorrência ou não de antecipação de pagamento.

Portanto, para que o presente lançamento se sustente, é necessário a verificação da área de construção existente em período anterior a 2000, posto que a autuação data de 04/2005.

Quanto as provas admitidas para comprovação da área objeto de reforma, dispõe a Instrução Normativa da RFB nº 971/09:

Art. 367. *No caso de reforma de imóvel, o valor da remuneração da mão-de-obra deverá ser apurado com base nos valores contidos nas notas fiscais, nas faturas ou nos recibos de prestação de serviços e no contrato, conforme disciplinado nos arts. 333 e 334.*

§ 1º Não tendo sido apresentadas as notas fiscais, as faturas ou os recibos, ou o contrato relativos à prestação de serviços, a remuneração da mão-de-obra utilizada na área reformada será apurada por aferição, mediante o cálculo do CGO para a área construída final do imóvel, observado o seu respectivo enquadramento no padrão da obra e o disposto no art. 351, com redução de 65% (sessenta e cinco por cento).

§ 2º A comprovação da área objeto da reforma dar-se-á pelo habite-se, certidão da prefeitura municipal, planta ou projeto aprovados, termo de recebimento da obra, para obra contratada com a Administração Pública, laudo técnico de profissional habilitado pelo Crea, acompanhado da ART, ou em outro documento oficial expedido por órgão competente.

§ 3º Não havendo a comprovação na forma do § 2º, será considerada como área da reforma a área total do imóvel.

Ora, da análise dos documentos trazidos pela Recorrente podemos constatar que, mesmo com a retificação levada a efeito pelo Fisco, temos uma área atingida pela decadência que ainda é objeto do lançamento.

Isto porque, de acordo com os lançamentos de IPTU de fls. 180/183, nos exercícios de 1996 e 1997 já era cobrado o IPTU, com relação às seguintes áreas construídas:

- 287,89 m²

- 1.640,10 m²

- 1.295,10 m²

- 748,12 m²

- 4.586,00 m²

O que perfazem uma área construída total de 8.557,21 m².

Não bastasse, às fls. 304/308 foram juntadas Certidões expedidas pela Secretaria de Finanças da Prefeitura de Guarulhos, certificando que referida área já estava construída desde 1996 (algumas datando até mesmo de 1987), sendo cobrado o Imposto Predial Urbano proporcional desde esta data.

Deste modo, resta devidamente comprovado que a construção referente a área de 8.557,21 m² se deu antes de 1996 e não pode importar em lançamento de contribuições previdenciárias em face do contribuinte, posto estar atingido pelo instituto da decadência.

Com relação a área construída restante, é de se manter o lançamento, devendo as contribuições previdenciárias serem calculas levando em consideração a área de construção correspondente a 1.292,88 m².

GUIAS DE RECOLHIMENTOS

Da análise das Guias de Recolhimento juntadas pela Recorrente, não podemos atestar, de forma indubitável, que as mesmas são relativas a construção da obra remanescente correspondente a área de 1.292,88 m².

A ausência de declaração do contribuinte, neste caso, importa na impossibilidade de criação de nexo entre as Notas Fiscais, as Guias de Recolhimento e a obra em questão. Assim, os valores apontados nas GPS juntadas não devem ser abatidos do valor final devido pela Recorrente.

MULTA DE MORA

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabelece que os débitos referentes a contribuições não recolhidas no prazo previsto em lei, serão acrescidos de multa de mora nos

termos do art. 61, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Diante do exposto, manifesto-me pelo **provimento parcial** ao recurso para excluir os valores apurados levando-se em consideração a área construída de 8.557,21 m², mantendo-se a cobrança sobre os 1.292,88 m² restantes, bem como para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o determinado no art. 35, caput, da Lei 8.212/91 na redação dada pela Lei 11.941/2009, prevalecendo o mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto