



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



**Processo nº** 16641.000085/2010-09  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-007.451 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de outubro de 2020  
**Recorrente** LG BITTAR & CIA LIDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Ano-calendário: 2010

**MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO FISCAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.**

A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

É regular o lançamento fiscal que imponha a exigência de multa de ofício quando o contribuinte deixe de recolher o tributo apurado em Aviso de Regularização de Obra - ARO no prazo do vencimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente e Relator.

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

### **Relatório**

O presente processo trata de recurso voluntário impetrado em face do Acórdão 10-39.274, de 27 de junho de 2012, exarado pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS (fl. 56 a 61), que analisou a impugnação apresentada pelo contribuinte contra a exigência fiscal consubstanciada nos Autos de Infração DEBCAD nº 37.271.106-5 e, assim, relatou a demanda:

## Relatório

### DO LANÇAMENTO

O crédito previdenciário constituído neste lançamento fiscal, relativo à competência 01/2009, destina-se à Previdência Social e refere-se às contribuições devidas pelos segurados empregados, incidentes sobre a mão de obra utilizada em obra de construção civil de pessoa jurídica, apurada mediante aferição indireta.

A sociedade tem por objeto social o ramo de compra, venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis próprios e de terceiros, segundo a última Alteração Contratual datada de 01/09/2008 e não é uma empresa construtora com registro no Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura - CREA.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 11/17, o procedimento fiscal foi iniciado a partir de Declaração e Informação Sobre Obra de Construção Civil - DISO para regularização da edificação localizada nos endereços contíguos Rua Marechal Floriano n.º 59S e Rua Visconde de Paranaguá n.ºs 81 e 83, em Rio Grande. A obra foi cadastrada sob a matrícula CEI n.º 70.000.02658/76 quando da entrega da DISO em 06/01/2009 e emitido o Aviso de Regularização de Obra - ARO n.º 253.644 em 12/01/2009.

O relato fiscal informa ainda que o contribuinte requereu, em 16/04/2009, no processo n.º 17698.000225/2009-12, que fosse considerada decadente a parte térrea da edificação localizada na Rua Marechal Floriano, n.º 598 e Rua Visconde de Paranaguá n.º 83, incluída na área total informada na DISO. Segundo descrito no relatório fiscal, o contribuinte não comprovou nos autos do referido processo a decadência alegada. Diante disso, o processo citado foi encaminhado para a Seção de Fiscalização em 22/02/2010 para que fosse constituído o crédito tributário correspondente.

A ação fiscal foi iniciada com a emissão do Termo de Início de Procedimento de Fiscalização - TIPF datado de 13/04/2010. Por meio dele, o contribuinte foi intimado a apresentar a documentação relacionada no TIPF, relativa à matrícula CEI da obra, tais como contabilidade, folha de pagamento e outros constantes do documento citado. Para verificar a decadência requerida pelo contribuinte a fiscalização solicitou documentos que comprovassem o início e o término da obra, através do Termo de Intimação Fiscal - TIF datado de 19/04/2010.

O contribuinte não apresentou a totalidade da documentação comprobatória das despesas com a contratação de mão-de-obra direta e com empresas prestadoras de serviços para a execução da obra. Diante disso, foi constituído o crédito tributário mediante lançamento por aferição indireta com base nos dados da obra apresentados na Declaração e Informação Sobre a Obra de Construção Civil - DISO.

O montante da remuneração da mão-de-obra a regularizar foi apurada por aferição indireta, com base no CUB, em relação à área de 1.131,50 m<sup>2</sup>, construída em período não decadente.

A base de cálculo do crédito constituído nesta ação fiscal - é de R\$ 161.112,38 e o montante do crédito, consolidado em 08/06/2010, é de R\$ 24.104,99 (vinte e quatro mil, cento e quatro reais e noventa e nove centavos).

### DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado da autuação em 10/06/2010 (tis. 02), o sujeito passivo apresentou impugnação tempestiva através do instrumento de fls. 20/21, conforme argumentos a seguir sintetizados:

Primeiramente salienta que, com a finalidade de **regularizar espontaneamente** a edificação localizada nos endereços contíguos Rua Marechal Floriano, 598 e Rua Visconde de Paranaguá, 81 e 83, nesta cidade, encaminhou a Declaração e informação sobre obra de construção civil - DISO em 06/01/2009, conforme informado no Relatório Fiscal (item 2), motivando a emissão da GPS **com vencimento para 10/02/2009** no valor de RS 73.784,48.

Foi incluída na área total a ser regularizada a área de 438,17m<sup>2</sup> cuja construção havia sido executada em período comprovadamente decadencial, face o decurso de prazo para lançamento do débito. A fiscalização não considerou esta área como decadente, motivando a requerente a solicitar que a referida área fosse considerada regularizada, pedido este efetuado em **16/04/2009**.

No que se refere à área utilizada para cálculo neste auto de infração, alega que não há o que se discutir quanto à área decadente, eis que as mesmas foram consideradas pela fiscalização como tendo sido concluídas em período decadente, conforme item 7 do Relatório Fiscal. Salienta, ainda, que a solicitação da requerente quanto à área a ser excluída foi totalmente aceita.

Aduz no entanto que, devido à sua Confissão Espontânea, cabia à Fiscalização a análise do pedido bem como a emissão da Guia para pagamento ou parcelamento. O que não ocorreu de imediato.

Somente em **13/04/2010** (um ano após) foi lavrado o "Termo de Início de Procedimento Fiscal" e posteriormente em data de 19/04/2010, foi lavrado o "Termo de Intimação Fiscal" com a finalidade de complementação da documentação comprobatória para efetiva análise da ocorrência da decadência, o que foi prontamente complementada eis que deferida.

Considerando que somente em 10/06/2010 a Delegacia deu sua decisão referente à solicitação de decadência datada de 16/04/2009, entende a impugnante não ser justo a cobrança de juros incidentes neste tempo, tendo em vista que somente não efetuou o pagamento por conter no cálculo área decadente. A cobrança de juros neste tempo é ato injusto mediante a situação de boa fé criada pela requerente.

Informa outrossim que, com relação aos Autos de Infração n.ºs. 37.271.105-7; 37.271.106-5 e 37.271.101-4, que fazem parte do Relatório Fiscal, a exemplo da presente impugnação, está também protocolando impugnações individuais para os mesmos.

Conforme o exposto, e de forma sucinta face o seu direito inequívoco requer sejam desconsiderados os juros calculados pela demora da análise do pedido, bem como a multa de ofício constante no referido Auto de Infração nos valores de R\$ 1.549,26 e RS 9.666,74, respectivamente.

E o relatório.

Debruçada sobre os termos da impugnação, a 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS exarou o Acórdão ora recorrido, em que julgou a impugnação improcedente, lastreada nas conclusões que estão sintetizadas na Ementa abaixo reproduzida:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

AI DEBCAD n.º 37.271.106-5

**AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS EMPREGADOS. CONSTRUÇÃO CIVIL PESSOA JURÍDICA. JUROS E MULTA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.**

O valor total das contribuições incidentes sobre a mão de obra utilizada em obra de construção civil de pessoa jurídica, apurada mediante aferição indireta, não recolhido no prazo previsto para regularização, sofrerá acréscimos legais na forma da legislação vigente.

Entende-se por denúncia espontânea aquela efetuada antes de iniciado qualquer procedimento administrativo fiscal, acompanhada do prévio pagamento do tributo, acrescido dos encargos cabíveis.

Ciente do Acórdão da DRJ em 21 de agosto de 2012, conforme AR de fl. 67, ainda inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fl. 69 a 71, em que reitera as mesmas alegações constantes da impugnação, as quais serão melhor detalhadas no curso do voto a seguir.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Relator

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Afirma o recurso que o procedimento fiscal foi iniciado a partir de Declaração e Informação sobre Obra de Construção Civil – DISO, em 06/01/2009, com emissão de Aviso de Regularização de Obra – ARO, em 12/01/2009. Assim, ressalta que resta notório que houve denúncia espontânea, eis que houve seu interesse inequívoco em regularizar a obra antes de qualquer procedimento de ofício.

Alega que, ao receber a guia para recolhimento do débito apurado, cujo vencimento restou fixado para 10/02/2009, constatou que o cálculo considerou área construída em período decadente e, assim, em 16/04/2009, antes da emissão de qualquer Termo de início de Procedimento Fiscal, solicitou que fosse considerada a decadência, juntando documentos comprobatórios. Mais uma vez afirma ser inegável sua espontaneidade.

Sustenta que não há porque ser prejudicado se o pagamento seria efetuado após a emissão da guia originalmente emitida com valores incorretos.

Afirma que o erro ao não informar num primeiro momento o período decadente derivou-se de desconhecimento, omissão ou má orientação, mas evidencia a disposição honesta em acertar seus débitos.

Cita o art. 138 da Lei 5.172/66 (CTN) para afirmar que a expressão nele contida “se for o caso” abre a possibilidade de denúncia espontânea em situações onde não há o pagamento imediato do tributo.

Por fim, aduz que não se insurge contra o valor apurado retirado o período decadente, pois sabe ser o mesmo devido, mas requer o recálculo do montante a ser recolhido

com os acréscimos legais de juros e multa limitada a 20%, nos termos do art. 61 da Lei 9.430/96.

Sintetizadas as razões da defesa, ao final, constata-se que a insurgência se dá exclusivamente em relação à imposição da penalidade de ofício, já que o pleito que encerra a peça recursal é de recálculo do tributo devido com imposição de juros e multa de mora, ao passo que o lançamento exige juros e multa de ofício, naturalmente amparado em alegações relacionadas a ocorrência de denúncia espontânea.

Sobre o tema, assim dispõe o art. 138 do CTN:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

A regularização de uma propriedade pela apresentação da Declaração e Informação sobre Obra de Construção Civil pode até ser considerada um ato capaz de ensejar a aplicação do instituto de denúncia espontânea, sendo certo que, por haver a necessidade de cálculo do montante a ser recolhido, que é informado apenas posteriormente ao contribuinte, não haveria a necessidade de que a DISO fosse acompanhada do pagamento do tributo devido. A necessidade de pagamento concomitantemente à denúncia é restrita aos casos de lançamento por homologação, em que cabe ao contribuinte calcular e recolher o tributo devido.

Assim, independentemente do momento em que se encerrou a obra, ou mesmo quando ela iniciou, no caso de apresentação de DISO, havendo valores a serem recolhidos, estes serão exigidos sem qualquer multa ou juros, fixando-se a data do vencimento para o dia 10 do mês subsequente à emissão do Aviso de Regularização da Obra.

Não obstante, conforme já pacificado em nossos tribunais e acolhido pela representação da Fazenda Nacional, nos termos do Parecer PGFN/CRJ n.º 2124/2011, não há diferença entre multas, sejam elas de mora ou de ofício, cabendo a exclusão de ambas quando configurada a denúncia espontânea.

Ocorre que, assim como no caso dos lançamentos por homologação, nos lançamentos por declaração a exclusão das multas depende da ocorrência do pagamento. No caso dos lançamentos por homologação, o pagamento deve ser dar concomitantemente à denúncia espontânea. Já no caso dos lançamentos por declaração, o pagamento deve ocorrer no vencimento do tributo calculado com as informações fornecidas espontaneamente pelo denunciante.

E neste sentido, é que há previsão de incidência de multa e juros de mora, a ser aplicada nos termos da legislação, quando o recolhimento se dá após o vencimento da guia fornecida quando da emissão do ARO<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> IN/MPS/SRP 03/2005 (vigente à época dos fatos)

Art. 431. Para as pessoas jurídicas sem contabilidade regular e para as pessoas físicas, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), a partir das informações prestadas na DISO e após a conferência dos dados nela declarados com os documentos apresentados, expedirá em 2 (duas) vias o ARO, destinado a informar ao responsável pela obra a situação quanto à regularidade das contribuições sociais incidentes sobre a remuneração aferida, sendo que: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 910, de 29 de janeiro de 2009)

O que se vê nos autos, é que a DISO foi apresentada em 06/01/2009 e o ARO emitido em 12/01/2009, indicando data de vencimento de 10/02/2002, tudo absolutamente alinhado à legislação de regência.

Contudo, alega o contribuinte que, ao receber a guia para recolhimento, notou que o valor da exigência apurada incidia sobre pagamento efetuado em período decadente, o que o levou a requerer novo cálculo, mas apenas em abril do mesmo ano.

Considerando, como dito alhures, que a questão da denúncia espontânea e a exclusão de multas tem vinculação direta com o pagamento do tributo devido, é certo que, em tendo sido calculada a exigência com a emissão do ARO, que, frise-se, considerou as informações prestadas pelo contribuinte, ao identificar que esta tinha lastro em algum dado errado, caberia ao interessado calcular e recolher, ainda dentro do vencimento, a parcela do tributo que entendesse correta, requerendo, a seguir, o recálculo do valor devido considerando, neste caso, a área da obra realizada em período decadente.

Agindo desta forma, quando da emissão do novo valor, que, naturalmente consideraria a mesma data de vencimento, já que o pedido de revisão não teria o condão de altear o vencimento do tributo lançado por declaração, a parcela recolhida seria alocada ao novo valor e, se o cálculo do contribuinte estivesse correto, nada mais seria devido, encerrando-se a todo o processo.

Ocorre que o contribuinte deixou o tributo vencer, o que resultou no encaminhamento do Aviso de regularização de obra ao Serviço de Fiscalização para constituição do crédito tributário de ofício, tudo nos termos do § 6º do art. 431 da então vigente IN/MPS/SRP 03/2005.

Lançado o tributo de ofício, não há mais de se falar em denúncia espontânea, já que esta não se aperfeiçoou com o pagamento do tributo devido, resultando, portanto, na procedência da autuação controlada no presente processo, impondo-se o não provimento do presente recurso voluntário.

#### **Conclusão:**

Assim, tendo em vista tudo que consta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais que integram o presente, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo

---

(...)

§ 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 dez do mês subsequente ao da sua emissão, prorrogando-se o prazo de recolhimento para o primeiro dia útil seguinte, se no dia dez não houver expediente bancário. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 774, de 29 de agosto de 2007)

(...)

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

Fl. 7 do Acórdão n.º 2201-007.451 - 2ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 16641.000085/2010-09