



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

**Processo n°** 17546.000559/2007-50  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2302-002.948 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de janeiro de 2014  
**Matéria** Construção Civil; Arbitramento de Contribuições  
**Recorrente** HIROMITI NAGUMO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/04/2006

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONSTRUÇÃO CIVIL.**

É devido pela empresa o pagamento de contribuições previdenciárias, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), e das contribuições arrecadadas para as terceiras entidades, incidentes sobre o salário contribuição apurado através do Aviso para Regularização de Obra - ARO, conforme art. 33, §4º da Lei nº 8.212/91.

**CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA.**

Na falta de prova regular e formalizada, a mão-de-obra para execução de obra de construção civil poderá ser obtida por aferição indireta, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

**COMPROVAÇÃO DE PERÍODO DECADENTE - OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL**

Os documentos hábeis a comprovar o término de obra de construção civil, estão previstos no artigo 482, parágrafos 3º e 4º da Instrução Normativa SRP n.º 03/2005, vigente à época do lançamento.

**JUROS/SELIC**

As contribuições sociais e outras importâncias, pagas com atraso, ficam sujeitas aos juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, nos termos do artigo 34 da Lei 8.212/91.

Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais diz que é cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

## MULTA MORATÓRIA

A aplicação do artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores traz percentuais variáveis, de acordo com a fase processual em que se encontre o processo de constituição do crédito tributário e se mostra mais benéfico ao contribuinte, uma vez em que se aplicando a redação dada pela Lei n.º 11.941/2009, mais precisamente o artigo 35 A da Lei n.º 8.212/91, o valor da multa seria mais oneroso ao contribuinte, pois deveria ser aplicado o artigo 44, I da Lei n.º 9430/96.

### Recurso Voluntário Negado

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Andre Luís Mársico Lombardi , Leonardo Henrique Pires Lopes, Leo Meirelles do Amaral, Bianca Delgado Pinheiro.

## Relatório

Trata a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, lavrada em 26/07/2006 e cientificada ao sujeito passivo em 02/08/2006, de contribuições previdenciárias incidentes sobre o valor da mão de obra empregada em obra de construção civil de sua propriedade, apuradas por aferição indireta na competência de 04/2006.

Após a apresentação da defesa, os autos baixaram em diligência, em três oportunidades, todas com a devida ciência e manifestação do contribuinte, sendo que a fiscalização se pronunciou pela retificação do valor lançado, frente à parte da obra ter sido edificada em período decadente.

Acórdão de fls. 90/92, julgou o lançamento procedente em parte.

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou recurso arguindo a decadência quinquenal e ratificando os termos antes expendidos de que no ano de 2000, comprovadamente, já existia a edificação, conforme os documentos que acostou ao longo do trâmite administrativo. Requer a reforma da decisão recorrida e o cancelamento da notificação. Alternativamente, requer a exclusão dos juros com base na SELIC e da multa.

O recurso foi conhecido e Resolução n.º 2302-000.109 da 2ª TO/3ª Câmara/2ª SEJUL/CARF, de 24/08/2011, fls. 104, converteu o julgamento em diligência para que o fisco reexaminasse os fatos e o lançamento, à luz do prazo decadencial quinquenal exposto no Código Tributário Nacional.

Em resposta à diligência solicitada, o Auditor Fiscal notificante informou às fls.107, que os elementos constantes dos autos não permitem comprovar que o termo da edificação se deu em período decadente, nestas palavras:

*1. Atendendo solicitação do CARF, conforme fls. 104, para reexame dos fatos e lançamento à luz do prazo decadencial ( Súmula Vinculante no. 08 ) :*

*- Todos os documentos juntados ao processo foram analisados e culminaram na retificação do débito conforme fls. 92. Entretanto, o último documento que o contribuinte apresentou - foto aerofotogramétrica de fl.87 onde consta foto aérea ano 2000, não foi considerada pois conforme Instrução Normativa SRP no.3 de 14/07/2005 vigente à época e Instrução Normativa RFB no. 971 de 13.11.2009 em seu Art. 390 , que trata de decadência na construção civil, no parágrafo 4º.tem a seguinte redação:*

*" Art. 390. O direito de a RFB apurar e constituir créditos relacionados a obras de construção civil extingue-se no prazo decadencial previsto na legislação tributária.*

*§ 4 .A comprovação de que trata o § 3 .dar-se-á também com a apresentação de, no mínimo, 3 (três) dos seguintes documentos:*

*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 RFB, 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 constando a área do imóvel e a respectiva ART no Crea." G.n.*

*A planta aerofotogramétrica juntada aos autos não está acompanhado de laudo técnico e faltam outros elementos conforme parágrafo 4.º acima transcrito.*

*Concluindo, esta fiscalização, não possui elementos que comprovem que o termo da edificação fosse concluída no prazo decadencial de 05 anos.*

Como a notificada não tinha sido cientificada da Resolução proferida, tampouco da Informação Fiscal, os autos retornaram à primeira instância, para a cientificação do sujeito passivo e abertura de prazo para manifestação, o que não ocorreu, retornando os autos para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

O recurso cumpriu com o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, devendo ser conhecido e examinado.

Em princípio, deve-se observar que o fato gerador da contribuição previdenciária, relativo à execução de obra de construção civil ocorre, não quando do início da obra, mas no mês em que ocorrer a prestação de serviços remunerados. Assim, a decadência relativa à obra deve ser apurada mês a mês do início à conclusão da mesma.

Compulsando os autos, se vê que a decisão *a quo*, já considerou o período atingido pela fluência do prazo decadencial e retificou o crédito lançado.

À época do lançamento estava em vigor a Instrução Normativa MPS/SRP N.º 03/2005, que no seu artigo 482, parágrafo 3º, dispunha sobre a consideração de período decadente para obra de construção civil:

*Art.482*

*(...)*

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

*I - habite-se, Certidão de Conclusão de 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 o 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 no cadastro, lançados em período abrangido pela decadência, em que conste a área construída, passível de verificação pela SRP;*

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

*VI - escritura de compra e venda do imóvel, em que conste a sua área, lavrada em período decadencial; (Nova redação dada pela IN MPS/SRP nº 20, de 11/01/2007)*

**Redação original:**

*VI - escritura de compra e venda do imóvel, em que conste a sua 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. (Incluído pela IN MPS/SRP nº 20, de 11/01/2007)*

*§ 4º A comprovação de que trata o § 3º deste artigo dar-se-á também com a apresentação de, no mínimo, três dos seguintes documentos:*

*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 constando a área do imóvel e a respectiva ART no CREA.*

Cotejando os documentos constantes do autos e as disposições da Instrução Normativa n.º 03/2005, ato vigente à época do lançamento, é de se ver que a recorrente não logrou comprovar que a obra foi concluída em período decadente,

Afora os documentos que comprovam o final da obra listados no parágrafo 3º do artigo 482, dos demais, discriminados no parágrafo 4º, do mesmo artigo, para comprovar o término da edificação em período decadente, devem ser apresentados pelo menos três, requisito que não foi satisfeito pela recorrente, devendo permanecer válidos os valores retificados pela decisão *a quo*.

No tocante à taxa SELIC, cumpre asseverar que sobre o principal apurado e não recolhido, incidem os juros moratórios, aplicados conforme determina o artigo 34 da Lei 8.212/91:

*“... As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC, a que se refere o artigo 13, da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável.”*

O art. 161 do CTN prescreve que os juros de mora serão calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso. No caso das contribuições em tela, há lei dispendo de modo diverso, ou seja, o aludido art. 34 da Lei 8.212/91 dispõe que sobre as contribuições em questão incide a Taxa SELIC.

Portanto, está correta a aplicação da referida taxa a título de juros, perfeitamente utilizável como índice a ser aplicado às contribuições em questão, recolhidas com atraso, objetivando recompor os valores devidos.

Ainda, quanto à admissibilidade da utilização da taxa SELIC, ressaltamos que o Segundo Conselho, do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovou - na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicada no D.O.U. de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28 - a Súmula 3, que dita:

*É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.*

E, com a criação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, tal súmula foi consolidada na Súmula CARF n.º 4:

*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Quanto à multa, no caso em tela, à época do fatos geradores, pelo não recolhimento em época própria do tributo devido, a legislação previdenciária previa a aplicação de multa moratória, conforme disposto pelo 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99.

A MP nº 449/08, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2008, excluiu do ordenamento jurídico a gradação da multa de mora prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91, conferindo-lhe outras condições, eis que se tratando de recolhimento espontâneo pelo contribuinte de contribuições previdenciárias pagas em atraso, a multa de mora a ser aplicada será de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso, contados a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento, limitado a vinte por cento:

### **Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. [\(Redação dada pela Lei nº 11.941/2009\).](#)*

### **Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996**

*Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

*§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

*§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

*§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o [§ 3º do art. 5º](#), a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. ([Vide Lei nº 9.716, de 1998](#))*

Quando se tratar de lançamento de ofício, como no caso da presente autuação, a legislação superveniente determinou a incidência de multa de ofício, correspondente a 75% da totalidade ou diferença de imposto ou contribuição devidos e não recolhidos, podendo, inclusive ser duplicado o valor em caso de fraude, simulação ou conluio:

#### **Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

*Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).*

#### **Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996**

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: ([Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007](#))*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; ([Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007](#))*

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: ([Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007](#))*

*a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; ([Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007](#))*

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o §1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

Portanto, no exame do caso em questão é de se ver que a aplicação do artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores traz percentuais variáveis, de acordo com a fase processual em que se encontre o processo de constituição do crédito tributário e mostra mais benéfico ao contribuinte, uma vez em que se aplicando a redação dada pela Lei n.º 11.941/2008, mais precisamente o artigo 35 A da Lei n.º 8.212/91, o valor da multa seria mais oneroso ao contribuinte, pois deveria ser aplicado o artigo 44, I da Lei n.º 9430/96, já transcrito anteriormente.

Por todo o exposto,

Voto por negar provimento ao recurso.

CÓPIA