



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18050.004939/2009-60
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.674 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de outubro de 2022
Recorrente MANOEL MOTA FONSECA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 11/11/2008

CONSTRUÇÃO CIVIL. COMPROVAÇÃO DA CONCLUSÃO DA OBRA. INSTRUÇÃO NORMATIVA DA RECEITA FEDERAL. ROL EXEMPLIFICATIVO DOS DOCUMENTOS.

O rol descrito na Instrução Normativa da Receita Federal (ou da antiga Secretaria da Receita Previdenciária) não possui caráter taxativo, mas sim exemplificativo, podendo o sujeito passivo demonstrar o término da obra por meio de outros documentos que não os descritos na norma. Considera-se hábil para comprovação da existência de término da obra a documentação com vinculação inequívoca ao fim da obra em determinada data.

O ARO emitido anteriormente é documento que atesta o fim da obra na data nele especificada e, portanto, é hábil a comprovar o término da obra. Eventuais correções quanto às informações da obra e, conseqüentemente, a emissão de um novo ARO devem ser devidamente motivadas pela autoridade fazendária.

DECADÊNCIA. COMPROVAÇÃO DO TÉRMINO DE OBRA DENTRO DO PERÍODO JÁ DECADENTE

Comprovado que a obra findou em período decadente ao da emissão do ARO, deve ser cancelado o lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco

Aurelio de Oliveira Barbosa, Thiago Duca Amoni (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 135/165, interposto contra decisão da DRJ em Salvador/BA de fls. 125/131, a qual julgou procedente o lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, referente à parte patronal e adicional para o SAT/RAT, incidente sobre remuneração paga a segurados por obra de construção civil de responsabilidade do RECORRENTE, conforme descrito no AI n.º 37.226.925-7, de fls. 02/11, lavrado em 25/05/2009, referente ao período de 01/2003 a 01/2007 (conforme ARO de fl. 24), com ciência da RECORRENTE em 12/06/2009, conforme assinatura no próprio auto de infração.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi aplicado no valor histórico de R\$ 11.179,90, já inclusos multa e juros de mora.

Dispõe o relatório de identificação do débito (fls. 12/15) que constituem fatos geradores das contribuições apuradas no presente procedimento fiscal a obra de construção civil de responsabilidade de pessoa física, ora RECORRENTE, por prestação de serviços remunerados, por segurados que trabalharam na obra matrícula CEI 04.275.32550/67, localizada na Rua Juratai, n.º 10, Lote 28, Bairro de São Cristóvão, Salvador/BA.

A fiscalização informa que a base de cálculo foi apurada de acordo com as declarações constantes na Declaração e Informação Sobre Obra de Construção Civil – DISO (fl. 21/23), as quais originou o processo n.º 18050008178/2008-34. Ademais, também informa que os valores constantes do lançamento de débito foram obtidos com base no valor encontrado no cálculo do ARO – Aviso de Regularização de Obras (fl. 24) emitido em 11/11/2008, onde foi lançado o total da área construída, o tipo, categoria, padrão e enquadramento da obra pelo CUB (valor do metro quadrado) da construção executada.

Para fins de instituir o presente processo, a fiscalização juntou aos autos os seguintes documentos:

- Declaração e Informação Sobre Obra de Construção Civil – DISO;
- ARO - Aviso de Regularização de Obras;
- Fotocópias dos documentos pessoais do responsável pelo débito;
- Procuração para apresentação de DISO em nome do RECORRENTE;
- Escritura de venda e compra do imóvel;
- Registro do Imóvel;
- Certidão da PMS - Prefeitura Municipal do Salvador.

Por fim, destaca-se que foram resultado do mesmo procedimento fiscal os seguintes autos de infração, todos de relatoria deste conselheiro e apreciados em conjunto nesta sessão de julgamento (fl. 19):

Resultado do Procedimento Fiscal:

Documento	Período	Número	Data
AI	11/2008 11/2008	372269249	25/05/2009
AI	11/2008 11/2008	372269257	25/05/2009
AI	11/2008 11/2008	372269265	25/05/2009

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 55/59 em 23/06/2009. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Salvador/BA, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

O sujeito passivo apresentou peça impugnatória, às fls. 53 a 57, alegando, em síntese:

- Ter realizado a construção de 5 villages e uma casa no lote 28 do Loteamento Lgranjas de São Cristóvão na rua Jrataí, s/n, nesta Capital, cuja obra foi iniciada em abril de 1997;
- Ter efetuado a inscrição da obra no INSS para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias a partir de abril de 1997;
- Que finalizou a obra em setembro de 1999 e que a este tempo solicitou ao - INSS que calculasse o total das contribuições previdenciárias devidas, para o que foi emitido um Aviso para Regularização de Obra (ARO) (à fl. 72) [e-fl. 74];
- Que os recolhimentos até setembro de 1999 não totalizaram o valor apontado no ARO (fl. 72), porque foram tomados por base os salários efetivos dos operários e não as estimativas do INSS, razão pela qual o Impugnante deu continuidade aos recolhimentos mensais que vinha fazendo até atingir valor aproximado àquele calculado pelo INSS, o que teria ocorrido em novembro de 2000;
- Que em 11 de novembro de 2008 a RFB emitiu novo Aviso para Regularização de Obra (ARO), apurando contribuições adicionais, com base em uma Declaração de Informação sobre Obra (DISO) assinada pelo Sr. Ivan Iure de Jesus Santos, “pessoa inteiramente desconhecida do Impugnante e à qual jamais o Impugnante outorgou qualquer poder para assinar declarações, de qualquer natureza, em seu nome” (sic);
- Que de acordo com a referida DISO a obra fora iniciada em abril de 1997 e teria terminado em 1º de janeiro de 2007, mais de sete anos após o seu efetivo término;
- Que a obra foi finalizada em setembro de 1999;
- Ausência de valor legal da DISO que serviu de base para o lançamento porque não foi assinada pelo proprietário da obra e nem por um procurador.

O Impugnante aponta as unidades da construção e datas em que foram alugadas. Informa que não possuía no momento da Impugnação os contratos de todas as unidades, mas que todas estavam alugadas e que esta razão já havia consumo de energia elétrica,

juntado cópias de contratos e de Notas Fiscais/Fatura/Contas de Energia Elétrica (fls. 98 a 120) e requer a decretação da improcedência da autuação.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Salvador/BA julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 125/131):

Assunto: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2007

CONSTRUÇÃO CIVIL. RESPONSABILIDADE DE PESSOA FÍSICA. PERÍODO DECADENCIAL.

Para fins de comprovação de término da obra em período decadencial o contribuinte deveria ter atendido ao disposto nos, vigentes à época do lançamento e da apresentação da Impugnação, §§ 3º, 4º e 6º do an. 482 da IN SRP n.º 3, de 14 de julho de 2005.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 01/06/2010, conforme assinatura no final do acórdão da DRJ (fl. 131), apresentou o recurso voluntário de fls. 135/165 em 02/06/2010.

Em suas razões, com base nos §§ 2, 4 e 6 do art. 432 da IN MPS/SRP n.º 3/2005, alega que o mês de competência de ocorrência do fato gerador, relativo às contribuições previdenciárias devidas em razão da obra aqui referida, foi o mês de novembro de 1999 (emissão do primeiro ARO – fl. 74) e o saldo das contribuições ainda não recolhidas até aquela data (R\$ 6.911,87, conforme ARO de fl. 74) deveria ter sido recolhido até o dia 2 de dezembro de 1.999. Portanto, como o RECORRENTE recolheu apenas R\$ 6.463,11 e, assim mesmo, em 14 parcelas sem qualquer acréscimo, tudo o que o Fisco poderia ter-lhe exigido seria a diferença de R\$ 448,76 (R\$ 6.911,87 – R\$ 6.463,11), com acréscimos legais, além dos acréscimos legais dos R\$ 6.463,11 recolhidos em 14 parcelas.

Destarte, alega – em síntese – a ocorrência da decadência, seja qual for a regra de contagem aplicada, tendo em vista que a fiscalização tinha o prazo de até 2005 para efetuar o lançamento e que o presente auto de infração foi lavrado apenas em 25/05/2009.

Reitera que no período constante do ARO emitido em 11/11/2008, não fez qualquer pagamento de salário ou qualquer outro tipo de remuneração a indivíduos empregados na obra de que aqui se trata, mesmo porque a referida obra já tinha sido finalizada desde 1999, conforme aponta o primeiro ARO emitido.

Esclarece que “*não se deu conta de que deveria, ao terminar a obra, pedir ao INSS a baixa da matrícula desta perante aquela entidade, de tal forma que, apesar de que a obra estivesse inteiramente concluída, a sua matrícula no INSS continuou ativa*” (fl. 137).

Quanto ao novo ARO elaborado com base na DISO preenchida em 2008, reconhece que esta última foi elaborada pelo despachante contratado, a quem outorgou procuração a fim de obter CND perante o INSS, tudo com a finalidade de averbar as benfeitorias feitas no imóvel. Contudo, afirma que a data indicada na DISO assinada pelo despachante como término da obra (01/01/2007) constitui-se numa informação inteiramente aleatória, não podendo ser tomada como base para dela obter qualquer efeito de natureza tributária.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

DO MÉRITO

Obra de Construção Civil. Comprovação do Término

Em apertada síntese, o RECORRENTE afirma que a obra sobre a qual foi apurado o crédito tributário ora lançado estava concluída desde 1999, conforme ARO de fl. 74 emitido em 30/11/1999. Neste sentido, entende não poderia haver um novo lançamento para a exigência de contribuições previdenciárias com base em novo ARO emitido em 11/11/2008 (fls. 24).

Ou seja, o contribuinte alega que o término da obra se deu em período decadencial em relação ao novo ARO emitido em 11/11/2008.

Neste sentido, necessário analisar a documentação acostada aos autos.

Apesar do ARO antigo mencionar apenas parte do nº CEI, infere-se que tal documento é relativo ao mesmo imóvel objeto do novo ARO, pois as guias de recolhimento ao INSS das competências de 04/1997 a 11/2000 (fls. 75/94 – pagas em período contemporâneo ao antigo ARO) trazem como número de identificação o CEI 04.275.32550/67, ou seja, o mesmo do ARO novo emitido em nov/2008. Sendo assim, ambos os AROs referem-se ao mesmo imóvel.

Este novo ARO emitido em 11/11/2008 foi calculado com base em informações prestadas na DISO de fls. 21/23, assinada por procurador constituído pelo RECORRENTE (fl. 27). Este último documento, de fato, indica o dia 01/01/2007 como data de término da obra.

No entanto, o RECORRENTE pondera que tal informação é inteiramente aleatória e não pode ser tomada como base para obter qualquer efeito de natureza tributária.

Neste sentido, mister analisar se a informação a respeito do término da obra prestada nesta nova DISO decorre de mero erro de preenchimento, o qual admite prova a fim de retificá-lo, ou se é uma retificação de declaração, o que não pode ocorrer no curso do contencioso fiscal por não ser competência deste Conselho realizar a revisão de ofício do lançamento (competência das Delegacias da Receita Federal do Brasil) ¹.

Ao analisar o conjunto probatório acostado aos autos, entendo que assiste razão ao RECORRENTE em seu pleito. Para tanto, importante analisar e comparar as informações apresentadas pelos 2 AROs.

O primeiro ARO, emitido em 30/11/1999 (fl. 74), informa que a área da obra construída foi de 715,98m², classificada na categoria “obra nova”. O novo ARO, emitido em 11/11/2008 (fls. 24), por sua vez, também classifica a construção como “obra nova”, mas com área de 652m².

Este ARO teve por base a DISO de fls. 21/23, a qual não aponta qualquer demolição no imóvel (1º quadro da fl. 22) no período a que se refere (01/04/1997 a 01/01/2007), mas apenas a indicação de uma obra nova de 652m² no mesmo período. A DISO também deixa claro que supostamente não havia obra existente no imóvel (2º quadro da fl. 22), mesma informação prestada no cadastro de obra (fl. 46).

Ocorre que a matrícula do imóvel (fl. 29) e a escritura de compra e venda (fls. 30/32), atestam que o imóvel tem 667,5m². Ou seja, a “obra nova” indicada no ARO antigo (715,98m²) já teria englobado todo imóvel. Considerando as informações prestadas na própria DISO de que não houve demolições nem havia qualquer obra existente no imóvel, como poderia, então, este novo ARO tratar a obra como nova, conforme indicado na DISO preenchida pelo procurador, tendo em vista que tal construção informada teve 652m²? Nota-se que a DISO não aponta que a obra seria “parcial”, “reformada” ou “acrescida”, mas sim “nova”.

Todos estes dados permitem compreender que a obra tratada nesta DISO (e consequentemente no novo ARO emitido em 11/11/2008) é a mesma obra tratada no antigo ARO emitido em 30/11/1999. É como se esse novo ARO tivesse ignorado completamente a existência do antigo ARO. Ou seja, como se a autoridade fazendária exigisse (para regularizar o imóvel) a elaboração de uma nova DISO por desconhecer as informações existentes no antigo ARO.

Uma outra indicação de que a DISO, de fato, foi preenchida de forma aleatória é a falta de informação a respeito de recolhimento das contribuições no período (fl. 23), mesmo sabendo-se da existência de inúmeras guias relativas ao período de abr/97 a nov/2000 (fls. 75/94).

¹ O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66) dispõe, em seu art. 149 que o lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa. Já o inciso III do art. 272 do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 430/2017, preceitua que compete às Delegacias da Receita Federal do Brasil a revisão de ofício de lançamentos.

Quanto à comprovação de término de obra, ao contrário da decisão recorrida, entendo que a relação de documentos para tal fim, prevista no art. 482 da Instrução Normativa SRP n.º 3, de 14/07/2005, é exemplificativa. Neste sentido, cito os seguintes precedentes deste CARF:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/2009 a 30/09/2009

DECADÊNCIA. COMPROVAÇÃO DO TÉRMINO DE OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL.

Considera-se hábil para comprovação da existência de área edificada a documentação com vinculação inequívoca à obra. A relação de documentos para tal fim prevista no artigo 482 da Instrução Normativa IN/SRP n.º 3, de 14/07/2005 é exemplificativa, facultada a apresentação de outras provas legítimas e suficientes para a demonstração da existência da obra em determinada data.

Recurso Voluntário Provido

(acórdão n.º 2402-002.968 de 14/08/2012)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 31/08/2009

CONSTRUÇÃO CIVIL. COMPROVAÇÃO DA CONCLUSÃO DA OBRA. INSTRUÇÃO NORMATIVA DA RECEITA FEDERAL. ROL EXEMPLIFICATIVO DOS DOCUMENTOS.

O rol descrito na Instrução Normativa da Receita Federal regente da matéria não possui caráter taxativo, mas sim exemplificativo, podendo o sujeito passivo demonstrar o término da obra por meio de outros documentos que não os descritos na norma.

DECADÊNCIA. INÍCIO DO PRAZO. OBRA DENTRO DO PERÍODO JÁ DECADENTE

Lançamento de ofício de crédito tributário cujo sujeito passivo não tenha antecipado o pagamento, aplica-se o disposto no, art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional. Período da obra decadente.

(acórdão n.º 2401-008.249 de 02/09/2020)

Transcrevo, abaixo, trecho do voto proferido no acórdão acima:

Cabe, nesse ponto, destacar, que esta relatora entende que o rol de documentos disposto na Instrução Normativa não possui caráter taxativo, sendo meramente exemplificativo, podendo o julgador estabelecer o seu convencimento a partir da análise e valoração dos elementos probatórios, desvinculado de critério rígido, salvo nos casos em que a lei estabelece o valor de determinada prova.

Portanto, entendo que o ARO é documento hábil e idôneo para atestar a regularidade da obra e, conseqüentemente, a data de seu término. Sobre o tema, cito o seguinte precedente:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

DATA DO FATO GERADOR: 01/09/2006

DECADÊNCIA. REGULARIDADE DA OBRA. ARO. IMPROCEDÊNCIA.

Para fins de contagem do prazo decadencial o que se leva em consideração para lançamentos de contribuições previdências decorrentes de execução de obra mediante cálculo da mão-de-obra empregada, é a informação de regularidade da obra, utilizado por sua vez por meio do ARO, ou de documento hábil e idôneo previsto na legislação.

(...)

(Acórdão n.º 2301-008.279 de 04/11/2020)

Importante transcrever trecho do voto proferido na ocasião:

Isso porque, o Aviso para Regularização de Obra – ARO, juntado nas e-fls. 21 e seguintes, consta o período de lançamento, com a indicação de início da obra em 01/01/1996 com término em 30/05/2006, com competência em maio de 2006, e não foi verificado nenhum recolhimento da contribuição previdenciária devida.

Ou seja, apesar de não ter sido reconhecida a decadência pleiteada no caso específico acima citado, resta claro que o ARO é documento hábil e idôneo para atestar a regularidade da obra e, conseqüentemente, a data de seu término.

No caso concreto, se há uma informação anterior, no ARO elaborado pela própria administração fazendária em 30/11/1999, de que a obra terminou em 01/01/1999 (fl. 24), então este documento é suficiente para a testar a conclusão da obra naquela data.

Além do antigo ARO emitido em 30/11/1999, o qual indica que a obra matrícula CEI n.º 04.275.32550/67 foi concluída em 01/01/1999, o RECORRENTE acostou aos autos documentos comprobatórios de que, já no ano 2000, todos os 5 “villages” construídos no imóvel estavam em uso, como os contratos de aluguéis de fls. 100/115 e as faturas de energia elétrica de fls. 116/122.

Neste sentido, entendo que a obra, de fato, já havia sido concluída, conforme aponta o ARO emitido em 30/11/1999, não havendo razão para emissão de um novo ARO em 2008.

Apesar da DISO elaborada em 2008 pelo procurador (com poderes para tantos – fl. 27) informar que a obra foi concluída em 2007, tal informação vai de encontro ao que aponta o ARO anterior, emitido em 1999, o qual indica que a obra terminou em 01/01/1999. Portanto, caberia à autoridade fiscal motivar a razão pela qual desconsiderou o ARO anterior e exigiu uma nova DISO a fim de realizar a emissão de novo ARO, o que não ocorreu no caso.

Neste sentido, como bem afirma o contribuinte, tudo o que lhe poderia ser exigido era a diferença, com acréscimos legais, entre o valor das contribuições recolhidas através dos GPRS e GPS de fls. 75/94 entre abr/97 e nov/2000 (R\$ 20.230,71) e o valor apurado no primeiro ARO emitido em 30/11/1999 (R\$ 20.679,47), além dos acréscimos legais dos R\$ 6.463,11 recolhidos em 14 parcelas após nov/1999. Para tanto, deveria observar o prazo decadencial que, no caso, se encerrou em 30/11/2004 (05 anos após a emissão do ARO, considerando o art. 150, §4º, do CTN, já que houve pagamento antecipado no período).

Portanto, considero inválida a cobrança das contribuições com base no novo ARO emitido em 11/11/2008, sendo certo que a obra já havia sido concluída em 1999, conforme anuência da própria autoridade fazendária atestada no ARO datado de 30/11/1999. Assim, foi inválido o preenchimento de nova DISO sem que a autoridade fiscal motivasse a razão pela qual desconsiderou o ARO anterior.

Neste sentido, entendo que deve ser cancelado o presente lançamento.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas, para cancelar o lançamento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim