ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19311.000382/2009-32

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

CÓPIA

Processo nº	19311.000382/2009-32
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2402-003.154 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	17 de outubro de 2012
Matéria	ARBITRAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES
Recorrente	FAUSTINO DE JESUS RAPHAEL
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 07/05/2002 a 30/11/2008

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. CUSTO UNITÁRIO BÁSICO- CUB.

Quando a escrituração contábil não registra o movimento real de remuneração dos segurados empregados em obra de construção civil ou existam discrepâncias que comprometam a confiabilidade desses registros, o lançamento pode ser realizado por arbitramento da base de cálculo das contribuições previdenciárias com uso da tabela do custo unitário básico da região.

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° 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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 24/11/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 24/11/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 27/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

CÓPIA

Julio Cesar Vieira Gomes – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Jhonatas Ribeiro da Silva e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 24/11/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 24/11/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 27/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

CÓPIA

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente em parte o lançamento tributário realizado em 19/10/2009 e relativo às contribuições sociais previdenciárias arbitradas pela falta de apresentação de documentos para a comprovação dos salários de contribuição pagos pela mão de obra na construção civil de pessoa física. Foram excluídos do lançamento valores alcançados pela decadência, conforme detalha a fiscalização e o acórdão recorrido:

> **Acórdão recorrido:**
>
> *Período de apuração: 07/05/2002 a 30/11/2008*
>
> *PREVIDÊNCIA SOCIAL. CONSTRUÇÃO CIVIL AFERIÇÃO. PESSOA FÍSICA. DECADÊNCIA PARCIAL. RETIFICAÇÃO.*
>
> *É devida a contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga pela mão-de-obra utilizada na execução de obra de responsabilidade de pessoa física, obtida através de aferição indireta, em razão da não comprovação do montante dos salários pagos pela execução da obra, na forma da Lei.*
>
> *A comprovação de que parte da obra foi construída em período alcançado pela decadência enseja a retificação do lançamento.*
>
> *PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO.*
>
> *A vedação constitucional do emprego de tributo com efeito de confisco dirige-se ao legislador e não ao aplicador da lei.*
>
> *JUROS DE MORA.*
>
> *A utilização da taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC como juros de mora está determinada por lei, o que impede a autoridade julgadora administrativa de apreciar as alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade.*
>
> ...
>
> *Trata-se de lançamento de contribuições destinadas ao FNDE, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE, o qual, de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 15/20 teve como fato gerador o pagamento de salários pela execução de obra de construção civil, calculados estes com base na área construída e no padrão da obra, conforme Declaração e Informação Sobre Obra de Construção Civil — DISO, emitido* ex officio *em 09/12/2008 e Aviso de Regularização de Obra — ARO n° 241038, elaborado na mesma data e não recolhidas no prazo previsto em lei.*
>
> *Informa o Auditor que:*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 24/11/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 24/11/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 27/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- O débito foi lançado por arbitramento e apurado por aferição indireta para regularização da obra de construção civil sob a responsabilidade da pessoa fisica acima mencionada, de acordo com o que determina o parágrafo 4°, artigo 33 da Lei 8.212, de 24/07/1991, com a redação da Lei n° 1.941, de 27/05/2009;

- No cálculo do montante das contribuições ora exigidas é considerada como competência de ocorrência do fato gerador o mês da emissão do ARO.

...

- O cálculo de mão-de-obra empregada é proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cadastrada junto ao órgão público sob CEI n° 37.920.05475/69, com área total de 1.163,21m 2, sendo 117,79m2 decadente, situada à Av. Manacá, S/N - Gleba 2 - Res. Aimoré, Jundiai/SP;

- Não houve qualquer recolhimento ou pedido de parcelamento das contribuições sociais decorrentes dessa obra de construção civil;

Contra a decisão, o recorrente reiterou suas alegações na impugnação; assim sintetizadas com precisão na decisão recorrida:

Afirma que o Processo n° 20253-3/99 (Anexo 02) refere-se a regularização de obra de construção civil e foi aprovado em 07/05/2002, conforme consta das plantas apresentadas à municipalidade (anexo 03) com a existência de prédios com 454,69m 2, destinados à residência e 708,52m2 de uso comercial, totalizando 1.163,21m 2 .

Dessa forma, acredita que a DISO emitida ex-officio, em 09/12/2009, está com a data de inicio da obra equivocada, pois a regularização, nessa data, refere-se à obra já acabada desde 1999, conforme protocolo n° 20253-3/99.

Assegura que a própria Previdência considera período da obra aquele compreendido entre a data de concessão do Alvará de licença para construção até a data do término da obra, que se deu em meados de 1998.

Acrescenta:

Apesar do protocolo de alvará de construção ter sido iniciado em 1989, o fato é que a construção residencial já existia em 1988, conforme comprovam as contas de luz emitidas pela distribuidora de energia elétrica à época, ELETROPAULO (anexos 05/06).

Melhor prova de que a construção não trata de obra nova e sequer conclusão de obra no ano de 2008 como aventado, é o ACORDO PARA 0 PAGAMENTO DE DÉBITO TRIBUTÁRIO celebrado pelo requerente perante a municipalidade (anexo 7), que data do de 29 de maio de 2003.

Pondera que inexiste fato gerador na competência de 12/2008, pois este não ocorre com o fornecimento da matricula CEI e tão pouco com a aprovação da planta, mas sim, com o pagamento

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 24/11/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 24/11/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 27/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

da mão-de-obra utilizada mês a mês na edificação do imóvel. 0 Habite-se é documento hábil para indicar o fim de uma obra de construção civil e, considerando que em 09/05/2003 foi firmado o termo de referente inclusive ao habite-se, não há como manter a Diso, fundamentadora do ARO e conseqüente AI, que informa a data de término da construção em 30 /11/2008.

Assevera que o débito previdenciário já foi atingido pela decadência, pois Complementar da Obra — 27/07/2001 — não haveria o que se falar em exigibilidade, posto que também abarcado pela decadência.

Afirma que o valor da multa aplicada é "intimidativo" e confiscatório em afronta as garantias impostas pela Constituição Federal de 1988.

É o Relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 24/11/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 24/11/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 27/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

O procedimento da fiscalização e formalização da autuação cumpriram todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto n° 70.235, de 06/03/72, verbis:

> *Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:*
>
> *I - a qualificação do autuado;*
>
> *II - o local, a data e a hora da lavratura;*
>
> *III - a descrição do fato;*
>
> *IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*
>
> *V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*
>
> *VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*
>
> *Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:*
>
> *...*

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto:

> *Art. 23. Far-se-á a intimação:*
>
> *I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*
>
> *II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*
>
> *III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)*

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou todas as alegações do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 24/11/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 24/11/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 27/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

> *Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).*
>
> *"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.*
>
> *1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.*
>
> *2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados ". (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216)*

Portanto, em razão do exposto e nos termos de regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

> *Art. 59. São nulos:*
>
> *I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*
>
> *II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

No mérito

Como se sabe, a modalidade ordinária de realização do lançamento fiscal é aquela dita direta: são consideradas as informações extraídas dos documentos da empresa, em especial a escrituração contábil. Esse método, mais comum, pressupõe que os registros da empresa retratam a realidade dos fatos contábeis. E, até prova em contrário, é assim: a presunção é a regularidade dos registros contábeis e financeiros.

No entanto, nem sempre é assim. A fiscalização realiza outras verificações: inspeção *in loco* na obra de construção civil, batimento com bancos de dados do órgão, confronto de informações em documentos diversos etc. Como resultado desse trabalho comprova-se, não raramente, que a realidade dos fatos se apresenta diferente dos registros e declarações realizadas pela empresa. Quando isso ocorre, a modalidade de lançamento é a indireta: através de algum critério razoável a base de cálculo é arbitrada. Pois bem, foi o que aconteceu no presente processo.

Como o proprietário da obra é pessoa física e, portanto, não possui escrituração contábil, a fiscalização realizou o arbitramento da mão de obra com uso da tabela de cálculo do custo na região em que realizada a obra de construção civil. Ressalta-se que essa tabela é preparada e divulgada pelo próprio sindicado representante das empresas de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 24/11/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 24/11/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 27/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

construção civil e também que esse critério não se dá por livre escolha da fiscalização, mas da própria Lei n° 8.212/91:

> *Artigo 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.Por tudo, voto por negar provimento ao recurso.*
>
> ...
>
> *§ 60 - Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.*

Acontece que o recorrente juntou outros documentos para a comprovação do início e término da obra, em especial "acordo para pagamento de débito tributário", datado de 29/05/2003, "ficha cadastral de matrícula CEI", datada de 27/07/2001 com área de 1.197,28 m2 e início em 27/07/2001, conta de energia elétrica, dentre outros.

Pela planta do terreno junto ao requerimento para regularização de obra junto à prefeitura, verifico que os imóveis, residencial e comercial, situam-se no mesmo logradouro, sendo que em um deles consta s/n (sem número) e o outro nº 350 em razão da extensão do terreno e da diferença de glebas.

Entendo não se deve restringir como meio de prova os documentos relacionados nos parágrafos do artigo 482 da Instrução Normativa IN/SRP n° 3, de 14/07/2005, que têm natureza exemplificativa, como entendeu a decisão recorrida. São hábeis outras provas legítimas e suficientes para a demonstração da existência da obra em determinada data, sob pena de violação ao artigo 5°, inciso LV da Constituição Federal:

> *LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;*

Por tudo, voto pelo provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 24/11/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 24/11/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 27/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 24/11/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 24/11/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 27/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA