



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

Processo nº 37311.009262/2006-30
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-003.243 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de janeiro de 2013
Matéria CONSTRUÇÃO CIVIL: ARBITRAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES
Recorrente JOSÉ ROCHA E APARECIDA ZERBETO ROCHA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 25/06/2003 a 15/04/2004

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONSTRUÇÃO CIVIL. PESSOA FÍSICA. EMISSÃO DE AVISO PARA REGULARIZAÇÃO DA OBRA - ARO. ABATIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES RETIDAS.

No cálculo das contribuições sociais devidas em virtude da realização de obra de construção civil, mediante a utilização do método CUB, devem ser computadas as contribuições retidas pelo dono da obra.

PLURALIDADE DE EDIFICAÇÕES. MÉTODO CUB. ESCALONAMENTO.

No cálculo pelo método do CUB, deve ser considerada a área total do projeto de forma única, ainda que este abranja mais de uma residência.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade votos, em dar provimento parcial para restituição de parte dos valores, nos termos do voto do relator.

Júlio César Vieira Gomes - Presidente.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Taborda Simões, Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de impugnação ao valor exigido em Aviso para Regularização de Obra – ARO (fls. 03/29), posteriormente convertido em pedido de restituição, haja vista que os valores foram pagos em virtude da necessidade de obtenção de CND (fls. 78/90).

A Secretaria da Receita Federal do Brasil em Jundiaí indeferiu o pedido de restituição, sob o entendimento de que: (i) o contrato particular entre os Recorrentes e as empresas Empreiteira de Obras Tavares & Brito Ltda. e Meira & Paiva Comércio e Serviços Ltda. não pode ser considerado como de “empreitada global”, posto que tais empresas não são construtoras, mas sim empreiteiras de obras; (ii) não há comprovação de que os pagamentos efetuados se referem à obra objeto do ARO; (iii) embora as três residências construídas tenham registros específicos no município, a obra realizada é única, tendo o cálculo das contribuições sido calculado corretamente, em cumprimento ao estabelecido no art. 25 e 444 da IN nº 03/2005; e (iv) a responsabilidade pelo pagamento das contribuições previdenciárias é dos Recorrentes (fls. 91/95).

Os Recorrentes apresentaram manifestação de inconformidade alegando que: (i) o valor arbitrado foi recolhido com base em GPS preenchida pelo próprio INSS em 28/06/2007; (ii) se houve erro no preenchimento da guia, foi culpa do INSS; (iii) havendo erro no preenchimento da guia, só por essa razão já seria possível a restituição; (iv) os números 206, 212 e 220 só foram colocados nas residências após concluída a construção, por ocasião do “Habite-se”; (v) não pode o fisco determinar que a construção de três residências constitua apenas um empreendimento, pelo simples fato de terem sido projetadas e construídas de uma só vez; (vi) a progressividade das alíquotas é inconstitucional; (vii) a retenção da contribuição elide a responsabilidade solidária, nos termos do art. 190, inc. III da IN nº 03/2005; e (viii) não é cabível a aferição indireta nesse caso (fls. 99/114).

A d. DRJ indeferiu o pedido de restituição, sob o entendimento de que o cálculo exposto no ARO está correto, bem como que as retenções realizadas se referem à obra diversa (fls. 120/128).

Os Recorrentes interpuuseram recurso voluntário alegando que: (i) os lotes localizados na Avenida Adelaide Spindorello Brun foram alienados sem qualquer edificação; (ii) caso assim não se entenda, deve ser realizada diligência para que se verifique se as notas fiscais em tela se referem às edificações situadas na Rua Mário Leandro Luiz de Faria, bem para que seja averiguado se há edificação no loteamento da Avenida Adelaide Spindorello Brun, e caso positivo, por quem e quando foi construída; (iii) o acórdão recorrido é nulo por não ter enfrentado todas as alegações; (iv) a aplicação de alíquotas crescentes em função da área construída ofende aos arts. 145, § 1º e 150, inc. II da CF/88 e ao princípio da proporcionalidade; (v) a responsabilidade solidária é afastada com a comprovação da retenção dos valores pelas contratantes; (vi) a aferição indireta não possui embasamento legal; (vii) as residências construídas não podem ser consideradas como sendo apenas um empreendimento (fls. 131/157).

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/02/2013 por NEREU MIGUEL RIBEIRO DOMINGUES, Assinado digitalmente em 22/02/2013 por NEREU MIGUEL RIBEIRO DOMINGUES, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Impresso em 07/05/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Relator

Primeiramente, cabe mencionar que o presente recurso é tempestivo e preenche a todos os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Os Recorrentes alegam que o arbitramento se deu de forma equivocada, posto que teria sido realizado sem a devida diligência e verificação que atestasse as provas apresentadas, alterando indevidamente as alíquotas e bases de cálculo das contribuições previdenciárias e as denominações adotadas pela lei para definir imóveis residenciais, em ofensa aos arts. 4º, inc. I, 97, incs. II e IV e 148 do CTN.

No entanto, vale destacar que as informações apresentadas pelos Recorrentes para a regularização da obra não demonstravam que as contribuições previdenciárias foram devidamente recolhidas durante a execução dos imóveis residenciais.

Conforme se verifica na DISO de fls. 18/19, não foi informado o CNPJ da empreiteira da obra, tampouco qualquer recolhimento de contribuição previdenciária.

Em vista disso, foi dado cumprimento ao disposto no art. 33, § 4º da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

“Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (...)”

§ 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.”

Assim, não houve alteração de definições legais ou de alíquotas e bases de cálculo, mas tão somente a utilização do método de Custo Unitário Básico – CUB, previsto na IN nº 03/2005.

Não há assim, razão nos argumentos dos Recorrentes.

Alegam os Recorrentes que foram efetuadas as retenções das contribuições previdenciárias, não sendo mais aplicável o instituto da responsabilidade solidária, nos termos dos arts. 181, 190 e 191 da IN nº 03/2005 (fls. 139/140).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/02/2013 por NEREU MIGUEL RIBEIRO DOMINGUES, Assinado digitalmente em 22/02/2013 por NEREU MIGUEL RIBEIRO DOMINGUES, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Impresso em 07/05/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Contudo, vale salientar que tais dispositivos tratam sobre a contratação de empreitada total. Como se verá adiante, no presente caso, não se está diante de um contrato de empreitada total, tampouco da utilização do instituto da responsabilidade solidária.

Em relação às diferenças existentes entre o contrato de empreitada total e parcial, assim delimita o art. 413, inc. XXVIII da IN nº 03/2005:

“Art. 413. Considera-se: (...)

XXVIII - contrato de construção civil ou contrato de empreitada (também conhecido como contrato de execução de obra, contrato de obra ou contrato de edificação), aquele celebrado entre o proprietário do imóvel, o incorporador, o dono da obra ou o condômino e uma empresa, para a execução de obra ou serviço de construção civil, no todo ou em parte, podendo ser:

a) total, quando celebrado exclusivamente com empresa construtora, definida no inciso XX, que assume a responsabilidade direta pela execução de todos os serviços necessários à realização da obra, compreendidos em todos os projetos a ela inerentes, com ou sem fornecimento de material;

b) parcial, quando celebrado com empresa construtora ou prestadora de serviços na área de construção civil, para execução de parte da obra, com ou sem fornecimento de material;”

No presente caso, conforme se infere no contrato de prestação de serviços juntado nos autos (fls. 20/24), o objeto do serviço contratado é de *“fornecimento de mão-de-obra para a construção de três residências no loteamento Mirante de Jundiaí, situadas à Rua Mário Leandro Luiz de Faria, lotes 25 e 26 em Jundiaí / SP, de propriedade dos CONTRATANTES, desde as fundações até o acabamento”*, com o escopo de *“construção de 3 sobrados com a área de 147 m² por sobrado, todos os serviços de mão-de-obra exceto a pintura”*.

Os Recorrentes ainda ficaram responsáveis por outras atividades necessárias à execução dos serviços, tais como: terraplenagem, perfuração de estacas, locação das estacas e topografia.

De acordo com o item “e” do contrato em questão, possibilitou-se aos Recorrentes o afastamento dos operários cujos serviços não estivessem a contento deles.

Pela leitura das referidas cláusulas contratuais, verifica-se que o contrato firmado pelos Recorrentes tem como escopo apenas a disponibilização da mão de obra necessária à execução da construção dos sobrados, sem fornecimento de materiais.

Nota-se que as empresas contratadas não foram responsabilizadas diretamente pela realização de todos os serviços necessários à conclusão da obra. Pelo contrário, percebe-se que os Recorrentes, na qualidade de donos da obra, ficaram com a responsabilidade de fornecer todas as condições necessárias para que os operários contratados pudessem realizar seus trabalhos.

Outrossim, não há qualquer prova nos autos de que as empresas contratadas são construtoras devidamente registradas no CREA, na forma do art. 50 da Lei nº 5.104/66, conforme delimita o art. 413 inc. XX da IN nº 03/2005.

Desta feita, entende-se que o contrato em questão se refere a uma empreitada parcial, sujeita, portanto, à retenção de que trata o art. 31 da Lei nº 8212/91 e o art. 140 da IN nº 03/2005.

Não há que se falar, assim, na aplicação dos arts. 181, 190 e 191 da IN nº 03/2005.

Em relação à responsabilidade solidária, tem-se que esta não foi invocada neste processo.

Isto porque, os Recorrentes (pessoas físicas), na qualidade de donos da obra, são os responsáveis pelo adimplemento de todas as contribuições previdenciárias inerentes à obra de matrícula CEI nº 50.008.63212/63.

Ou seja, como os valores que se pretende restituir são inerentes à obra realizada pelos Recorrentes, e não provenientes de fatos geradores efetuados por outros sujeitos passivos (por exemplo, contribuições incidentes sobre a folha de salário da empreiteira), não se está diante de um caso de responsabilidade solidária.

O procedimento de emissão do ARO constando os valores devidos a título de contribuições sociais está previsto no art. 431 da IN nº 03/2005:

“Art. 431 . A partir das informações prestadas na DISO, após a conferência dos dados nela declarados com os documentos apresentados, será expedido pela SRP o ARO, em duas vias, destinado a informar ao responsável pela obra a área regularizada e, se for o caso, o montante das contribuições devidas, tendo a seguinte destinação:

I - uma via do ARO deverá ser assinada pelo declarante ou por seu representante legal e anexada à DISO;

II - uma via será entregue ao declarante.”

Assim, o valor apurado no presente processo com base na área do imóvel busca refletir o montante de contribuição previdenciária compatível com o padrão e tamanho da obra realizada, e deve ser exigido diretamente dos Recorrentes, únicos responsáveis pela obra, tal como foi feito.

Portanto, incabíveis as pretensões dos Recorrentes de afastar a aplicação do instituto da responsabilidade solidária.

Defendem os Recorrentes que as retenções efetuadas devem ser atreladas à obra de matrícula CEI nº 50.008.63212/63, de modo a permitir a restituição dos valores pagos.

A Secretaria da Receita Federal (fl. 94) entendeu que não há comprovação de que as retenções efetuadas se referem à obra objeto do ARO, posto que a matrícula CEI nelas constantes (50.008.98417/69) está diferente daquela informada na DISO e no “Habite-se” (50.008.63212/63), bem como que o número da residência constante nas notas fiscais é 210, enquanto que foi informado na DISO e no “Habite-se” os números 206, 212 e 220.

A d. DRJ também entendeu que a matrícula informada nas notas fiscais (50.008.98417/69) está incorreta, bem como salientou que tal matrícula se refere a outro terreno de propriedade dos Recorrentes, situado na Avenida Adelaide Spindorello Brun, lotes 07 e 08, Quadra J, no Bairro Mirante de Jundiaí, Jundiaí/SP.

Com base nestes fatos, os Recorrentes destacam que os lotes 07 e 08, situados na Avenida Adelaide Spindorello Brun, foram vendidos em 17/09/2007 e 05/12/2007 respectivamente, sem qualquer edificação, tal como se verifica nas escrituras de venda juntadas às fls. 149/152.

Assim, sustentam que a matrícula constante nas notas fiscais apresentadas (CEI nº 50.008.98417/69) está mesmo equivocada, haja vista que não foram contratados serviços de construção civil em tais lotes, pelo fato de que não havia qualquer edificação neles.

Para subsidiar suas alegações, juntam aos autos a intimação nº 8124/240/2008 de 27/02/2009, realizada pela Receita Federal do Brasil para a regularização de obra de matrícula CEI nº 50.008.98417/69, bem como a resposta correspondente, enviada em 15/04/2009 e recebida pela fiscalização em 20/04/2009, onde se verifica que os Recorrentes informaram que não havia qualquer edificação naquelas obras (fls. 153/155).

Analizando os fatos apontados nos autos, verifica-se que houve uma confusão em relação à matrícula CEI informada na DISO e no ARO e aquela informada nas notas fiscais.

Contudo, é possível concluir que as retenções efetuadas abrangem sim a obra de matrícula CEI nº 50.008.63212/63, relativa à construção de três residências na Rua Mário Leandro Luiz de Faria.

Primeiro porque, em que pese as notas fiscais que compuseram a base de cálculo das retenções efetuadas em favor da empresa Meira & Paiva Comércio e Serviços Ltda. apontarem uma matrícula CEI diferente da obra que originou o presente crédito, verifica-se na descrição das notas fiscais que os serviços prestados se referem à construção de 3 sobrados na Rua Mário Leandro Luiz de Faria, nº 210.

Segundo porque, conforme se verifica nos documentos juntados pelos Recorrentes, os lotes constantes na Avenida Adelaide Spindorello Brun, que seriam referentes à matrícula CEI nº 50.008.98417/69, foram vendidos sem qualquer edificação (fls. 149/152). Demonstrando coerência em suas alegações, os Recorrentes juntaram a resposta à intimação da Receita Federal, onde informaram também naquela ocasião que tais lotes foram vendidos sem qualquer edificação (fls. 153/155).

Terceiro porque é descabido o entendimento da Secretaria da Receita Federal de que as retenções não têm qualquer similitude com a obra que suscitou os valores que se pretende restituir no presente caso, pelo fato de que o número da residência constante nas notas fiscais (nº 210) é diferente daqueles informados na DISO e no “Habite-se” (nº 206, 212 e 220).

Isto porque, é completamente normal que, após o término das obras, cada residência seja cadastrada com um número específico, sendo perfeitamente possível que o nº 210 tenha sido absorvido pelos números 206, 212 e 220.

Desta forma, verifica-se que as retenções efetuadas sobre as notas fiscais acostadas aos autos (fls. 10/14) se referem à obra contratada por meio do “Contrato Particular de Prestação de Serviços” (fls. 20/24), objeto do ARO e da DISO juntados aos autos (fls. 16/19).

Considerando que os Recorrentes efetuaram as retenções relativas à obra de matrícula CEI nº 50.008.63212/63, caso estas não sejam consideradas no cálculo do montante devido, estar-se-á promovendo o enriquecimento ilícito da União, haja vista que, além desta ter recebido a totalidade do valor apurado no ARO, compatível com a obra realizada, recebeu ainda todas as retenções realizadas sobre as notas fiscais que refletem o pagamento dos salários dos operários que laboraram nela.

Portanto, é mister que o presente pedido de restituição seja parcialmente deferido, para que se compute no cálculo do montante devido as retenções efetuadas (fls. 10/14), consoante dispõe o art. 445 da IN nº 03/2005, *in verbis*:

“Art. 445. Caso haja recolhimento de contribuição relativa à obra, a remuneração correspondente a este recolhimento será convertida em área regularizada pelo sistema informatizado da SRP, que dividirá o valor desta remuneração pela Remuneração da Mão-de-obra Total - RMT, definida no art. 443, calculada a partir do CUB vigente na competência do recolhimento efetuado, e multiplicará o quociente assim obtido pela área total da obra, submetida, quando for o caso, à aplicação dos redutores previstos no art. 449.”

Após a apuração do montante devido, levando-se em conta a norma acima, é mister que se proceda à restituição da parte do valor pago (guia de pagamento juntada às fls. 79/90) que exceder tal montante.

Por fim, insurgem os Recorrentes também em relação à utilização do escalonamento previsto no art. 443 da IN nº 03/2005¹, que acabou majorando as alíquotas aplicadas no cálculo do montante devido.

Defendem que deve haver um cálculo para cada imóvel de forma isolada, e não sobre o total das edificações.

Contudo, não assiste razão aos Recorrentes.

¹ "Art. 443 . A Remuneração da Mão-de-obra Total - RMT despendida na obra será calculada mediante a aplicação dos percentuais abaixo definidos na proporção do escalonamento por área, sobre o CGO obtido na forma do art. 442, e somando os resultados obtidos em cada etapa: (Revogado pela Instrução Normativa nº 971, de 13 de novembro de 2009)

I - nos primeiros 100 m2, será aplicado o percentual de quatro por cento para a obra tipo 11 (alvenaria) e dois por cento para a obra tipo 12 (madeira/mista);

II - acima de 100 m2 e até 200 m2, será aplicado o percentual de oito por cento para a obra tipo 11 (alvenaria) e cinco por cento para a obra tipo 12 (madeira/mista);

III - acima de 200 m2 e até 300 m2, será aplicado o percentual de quatorze por cento para a obra tipo 11 (alvenaria) e onze por cento para a obra tipo 12 (madeira/mista);

IV - acima de 300 m2, será aplicado o percentual de vinte por cento para a obra tipo 11 (alvenaria) e quinze por cento para a obra tipo 12 (madeira/mista).

Parágrafo único. No caso de conjunto habitacional popular definido no inciso XXVI do art. 413, utilizar-se-á, independentemente da área construída:

I - para obra em alvenaria (Tipo 11), o percentual de doze por cento;

II - para obra madeira ou mista (Tipo 12), o percentual de sete por cento." Assinado digitalmente em

22/02/2013 por NEREU MIGUEL RIBEIRO DOMINGUES, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por JULIO CESAR V

IEIRA GOMES

Impresso em 07/05/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O cálculo das contribuições devidas, levando-se em conta a área construída, deve ser realizado de acordo com a área total do projeto, nos termos do art. 444 da IN nº 03/2005:

“Art. 444. Caso haja mais de uma edificação no mesmo projeto, aplicar-se-á o escalonamento da tabela prevista no art. 443 uma única vez para a área total do projeto, submetida, quando for o caso, à aplicação dos redutores previstos no art. 449, e não por edificação isoladamente, independentemente do padrão da unidade, ressalvado o disposto no § 3º do art. 436.”

Assim, como no presente caso o projeto abrange a construção de três residências, consoante DISO, contrato de prestação de serviço e “Habite-se” (fls. 18/25), é mister que o arbitramento leve em consideração a área total dos imóveis construídos, tal como realizado.

Diante do exposto, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso para **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, a fim de que, após a apuração do montante devido, levando-se em conta as retenções juntadas aos autos, nos termos do art. 445 da IN nº 03/2005, seja restituída a parte do valor pago (guia de pagamento juntada às fls. 79/90) que exceder tal montante.

É o voto.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues