



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10950.724123/2011-15
ACÓRDÃO	2402-013.179 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARILENE MIEKO YAMAMOTO PIRES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2010

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA. Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA.

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, o ônus da prova em contrário

REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

A teor do art. 357 e incisos da IN RFB 971/2009, em caso de mão-de-obra aferida pelo CUB, será aplicado redutor de 50% para áreas cobertas e de 75% para áreas descobertas, desde que constatado que as mesmas integram a área total da edificação, definida no inciso XVII do art. 322 da mesma IN, e desde que tais áreas constem no projeto arquitetônico aprovado pelo órgão municipal.

FORNECIMENTO DE COMPONENTES PRÉ-MOLDADOS. REDUÇÃO DE 70%. NÃO CABIMENTO.

Para que o contribuinte possa ter o benefício da redução de 70% no valor da remuneração apurada, em virtude de utilização de componentes pré-moldados, o percentual do material pré-moldado fornecido deve ser, no mínimo, de 40% do custo global da obra.

ACÓRDÃO 2402-013.179 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
10950.724123/2011-15

PROCESSO

RECOLHIMENTOS EFETUADOS

Tendo o Auditor-Fiscal considerado os recolhimentos efetuados e mão de obra informada em GFIP para redução do valor da mão de obra a regularizar, não há reparo a ser feito no auto de infração.

AFERIÇÃO INDIRETA. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL.

A adoção dos índices do CUB/SINDUSCON, para aferição do montante de salários pagos pela execução de obra de construção civil, é prerrogativa do Fisco, estando respeitada a legalidade tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário interposto, para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Gregorio Rechmann Junior, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Costa Loureiro Solar (substituta integral), Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra o acórdão 06-51.986, da 5ª Turma da DRJ/CTA,, que, por unanimidade, rejeitou a impugnação apresentada pela ora recorrente.

Por bem narrar os fatos até aproveitamento de partes do relatório do acórdão recorrido:

Da lavratura

Trata-se de ação fiscal desenvolvida no contribuinte acima identificado ao abrigo do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09.1.05.00-2011.00469-2, com o fim verificar o regular cumprimento de suas obrigações tributárias em relação a obra de construção civil sob sua responsabilidade, matriculada em cadastro específico do INSS sob CEI nº 50.592.01560/66, e que redundou na lavratura dos seguintes Autos de Infração, formalizados com base nos mesmos elementos de prova:

2. De acordo com o Relatório Fiscal, contribuinte foi intimado através do Termo de Início de Procedimento Fiscal, fls. 21/22, (Aviso de Recepção – (SZ 38596905 1BR), fls. 23), a apresentar diversos documentos relativos à obra de matrícula CEI nº 50.592.01560/66, e como deixou de apresentá-los, a apuração da remuneração da mão-de-obra empregada foi aferida indiretamente, nos termos do art. 33, § 4º da Lei nº 8.212/91, com base nos dados fornecidos pela prefeitura de Paranavaí/PR.

2.1. Nos termos dos artigos 342, 344 a 347, 348 e 349 da Instrução Normativa /RFB no 971, de 13/11/2009, para o cálculo de mão-de-obra empregada, levou-se em conta a área construída (354,94m²) tipo e padrão da construção e nos percentuais do CUB -Custo Unitário Básico (percentual do CUB, restando enquadrada no *tipo 11 – alvenaria*, e a área a regularizar: *acima de 300 m² = 20%*), na forma dos artigos 350, 351, 352 e parágrafo único, 366 e 369 da IN nº 971/2009.

DEBCAD N°	COMPETÊNCIA	MATÉRIA	VALOR ATUALIZADO
51.013.093-3	set/11	Crédito previdenciário relativo à contribuição da empresa e ao SAT	R\$ 11.986,82
51.013.094-1	set/11	Crédito previdenciário relativo à contribuição dos segurados empregados	R\$ 4.169,32
51.013.095-0	set/11	Crédito relativo aos terceiros (Salário Educação, Incra, Senai, Sesi e Sebrae)	R\$ 3.022,76

3. Encontram-se anexos, ao Auto de Infração — AI, além do presente Relatório Fiscal, os seguintes elementos de cálculo: Discriminativo de Débito – DD, fls. 3/4, 8/9, 13/14; relatório de Fundamentos Legais, as fls. 5/6, 10/11, 15/16, Aviso de Regularização de Obra (ARO) fls. 30/31, Declaração e Informação Sobre Obra de Construção Civil — DISO, fls. 24, Anotação de Responsabilidade Técnica - ART; fls. 25/26, Consulta ao Conta Corrente CEI da obra, fls.13/14.

Da Impugnação :

4. Cientificado da lavratura do Auto de Infração, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva, (fls. 42/46), acompanhado dos documentos de fls. 47/53, trazendo, em síntese, as seguintes alegações:

4.1. Afirma que o lançamento gerado pela mão de obra utilizada na referida obra já havia sido totalmente quitada a seu tempo, em realidade de mercado bem diferente da atual, quando o CUB da construção de ALTO padrão era de R\$ 1.044,78 (CUB fornecido pelo Sinduscom – Noroeste do Paraná).

4.2. Junta a sua defesa, notas fiscais, qual traduzem a compra de lajes pré – moldadas (fls. 51/53), para justificar a diminuição no emprego de mão de obra, baixando mais o custo desprendido as quais devem ser consideradas para a redução do cálculo da mão de obra empregada na obra.

4.3. Entende que a metragem apresentada nos relatórios fiscais é exagerada, uma vez que não foram consideradas as reduções de áreas abertas. Apresenta tabela com as áreas dos cômodos conforme projeto, além de projeto arquitetônico (fls. 47/50), a fim de que sejam consideradas as áreas permitidas para redução da base de cálculo.

4.4. E, ainda que fossem adotados os parâmetros de contribuição por presunção, os valores estariam bem aquém dos lançados de ofício, considerando os valores recolhidos espontaneamente pela mesma.

4.5. Impugna a multa de ofício lançada, uma vez que esta somente é aplicada no caso de omissão ou de declaração inexata o que não ocorreu no caso.

4.6. Por fim, requer que sejam reconhecidos os regulares recolhimentos, ressaltando, no entanto, o direito de recolher débitos que porventura permaneçam em aberto, 4com os descontos oferecidos para

pagamento na presente data, caso ocorra improcedência da presente impugnação.

Do acórdão recorrido

No julgamento da impugnação, o voto condutor do acórdão enfrentou e, por unanimidade, rejeitou a impugnação. O acórdão fora assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 07/11/2011

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA.

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, o ônus da prova em contrário

REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

A teor do art. 357 e incisos da IN RFB 971/2009, em caso de mão-de-obra aferida pelo CUB, será aplicado redutor de 50% para áreas cobertas e de 75% para áreas descobertas, desde que constatado que as mesmas integram a área total da edificação, definida no inciso XVII do art. 322 da mesma IN, e desde que tais áreas constem no projeto arquitetônico aprovado pelo órgão municipal.

FORNECIMENTO DE COMPONENTES PRÉ-MOLDADOS. REDUÇÃO DE 70%. NÃO CABIMENTO.

Para que o contribuinte possa ter o benefício da redução de 70% no valor da remuneração apurada, em virtude de utilização de componentes pré-moldados, o percentual do material pré-moldado fornecido deve ser, no mínimo, de 40% do custo global da obra.

RECOLHIMENTOS EFETUADOS

Tendo o Auditor-Fiscal considerado os recolhimentos efetuados e mão de obra informada em GFIP para redução do valor da

mão de obra a regularizar, não há reparo a ser feito no auto de infração.

AFERIÇÃO INDIRETA. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL.

A adoção dos índices do CUB/SINDUSCON, para aferição do montante de salários pagos pela execução de obra de construção civil, é prerrogativa do Fisco, estando respeitada a legalidade tributária.

A ciência do acórdão ocorreu em 11/06/2015

Do Recurso Voluntário interposto

No recurso interposto, apresentado em **13/07/2015**, a recorrente repisa os mesmos argumentos enfrentados pelo colegiado da DRJ, sem a juntada de esclarecimentos adicionais

Sem contrarrazões

É o relatório

VOTO

Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria, relator

O recurso voluntário é tempestivo, atendendo aos requisitos de admissibilidade, devendo pois ser conhecido.

Sem preliminares.

Do mérito:

Tendo em vista que a recorrente traz em sede recurso os mesmos argumentos apresentados na impugnação, sem apresentar quaisquer razões capazes de fundamentar o direito a fim de revisar o lançamento, adoto os fundamentos do voto condutor do Acórdão recorrido, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, para manter a decisão de primeira instância:

Da legitimidade do lançamento de ofício

5.1. Nas obras de construção civil, quando não há prova regular e formalizada, o art. 33, parágrafo 4º, da Lei 8.212/91, autoriza que a base de cálculo das contribuições previdenciárias seja apurada mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída e

ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, o ônus da prova em contrário, conforme a seguinte legislação que trata do assunto:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo, 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, de acordo com critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em contrário. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

5.2. Em atendimento a tal comando legal, a Instrução Normativa - IN RFB nº 971, de 13/11/2009 (DOU de 17/11/2009), determina os procedimentos para regularização da obra de construção civil, estando a auditoria fiscal obrigada a utilizá-la, pois a atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (artigo 142 do CTN):

IN/RFB 971/2009

Art. 325. (...)

*Parágrafo Único. **A pessoa física, dona da obra ou executora da obra de construção civil, é responsável pelo pagamento de contribuições em relação à remuneração paga, devida ou creditada aos segurados que lhe prestam serviços na obra, na mesma forma e prazos aplicados às empresas em geral.***

(...)

*Art. 339. Para regularização da obra de construção civil o proprietário do imóvel, o dono da obra, o incorporador, pessoa jurídica ou pessoa física, ou a empresa construtora contratada para executar obra mediante empreitada total deverá **informar, a RFB, os dados do responsável pela obra e os relativos à obra, mediante apresentação da Declaração e Informação Sobre Obra (DISO), conforme modelo do Anexo V, na unidade de atendimento da RFB da jurisdição do estabelecimento matriz da empresa responsável pela obra ou da localidade da obra de responsabilidade de pessoa física.***

(g.n.)

5.3. Nestes termos, de acordo com a legislação acima, os contribuintes, pessoas físicas responsáveis por obra de construção civil, devem apresentar no ato da regularização, a Declaração e Informação Sobre a Obra (DISO) na qual informam os elementos essenciais da construção, objeto da matrícula, corroborada por documentos/informações que dão suporte ao cálculo das contribuições devidas, incidentes sobre a mão-de-obra utilizada na construção.

ACÓRDÃO 2402-013.179 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
10950.724123/2011-15

PROCESSO

5.4. No caso em apreço a contribuinte deixou de promover a entrega da DISO para a regularização da obra de matrícula CEI nº 50.592.01560/66, após regular convocação por Ofício, tendo sido, portanto, aferida indiretamente a remuneração da mão-de-obra empregada na execução de obra de responsabilidade de pessoa física, (art. 33, § 4º da Lei nº 8.212/91), com base nos dados fornecidos pela prefeitura de Paranavaí/PR.

5.5. Por seu turno, o contribuinte insurge-se contra os lançamentos efetuados pela fiscalização, tendo em vista que ainda que fossem adotados os parâmetros de contribuição por presunção, os valores lançados estariam bem aquém dos lançados de ofício.

5.6. No entanto, equivoca-se a contribuinte.

5.7. Os salários-de-contribuição referentes à execução da obra foram apurados, conforme Planilha, Anexo I, nos termos dos artigos 342, 344 a 347, 348 e 349 da Instrução Normativa /RFB no 971, de 13/11/2009, publicada no DOU de 17/11/2009, mediante cálculo de mão-de-obra empregada com base na área construída, tipo e padrão da construção e nos percentuais do CUB-Custo Unitário Básico (percentual do CUB, considerando o tipo 11 — alvenaria, para a área a regularizar: acima de 300 m² = 20%), na forma dos artigos 350, 351, 352 e parágrafo único, 366 e 369 da IN nº 971/2009.

5.8. De acordo com Aviso de Regularização de Obra (ARO) de fls. 32/33, considerando a área para cálculo de mão de obra empregada com base na área construída, **(354,94 m²)**, tipo e padrão da construção e nos percentuais do CUB-Custo Unitário Básico, chegou-se a um salário-de-contribuição a regularizar de **R\$ 51.447,35**. Após, considerando a área já regularizada pela remuneração contida em GFIP/GPS espontânea (fls.29/30), no valor de **R\$ 21.835,67**, chegou-se ao salário de contribuição a regularizar de **R\$ 29.611,68**, sobre o qual foram aplicadas as seguintes alíquotas: parte patronal (20%); para o financiamento do Seguro Acidente do Trabalho - SAT (3%); às destinadas a Terceiros: Salário Educação (2,5%), INCRA (0,20%), Sesi (1,5%)/SENAI (1,0%)/SEBRAE (0,6%); e do seguro (8,00%), sendo apurado o valor devido original de **R\$ 10.897,10 (dez mil e oitocentos e noventa e sete reais e dez centavos)**.

5.9. Portanto, os recolhimentos efetuados pelo contribuinte (fls. 29/30), foram insuficientes para regularizar toda a mão de obra aferida.

5.10. Sob outro aspecto, a impugnante questiona o valor do custo unitário básico utilizado para apuração do valor da mão de obra.

5.11. Neste particular cabe observar que de acordo com o disposto no art. 344 da IN 971/2009, abaixo transcrita, é considerada como competência de ocorrência do fato gerador **o mês da emissão do ARO**, pelo que, **há de se manter o lançamento:**

Art. 344. Para a apuração do valor da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil, em se tratando de edificação, serão utilizadas as tabelas do CUB, divulgadas mensalmente na Internet ou na imprensa de circulação regular, pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil (Sinduscon).

§ 1º CUB é a parte do custo por metro quadrado da construção do projeto padrão considerado, calculado pelos Sinduscon de acordo com a Norma Técnica nº 12.721, de 2006, da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), e é utilizado para a avaliação dos custos de construção das edificações.

§ 2º Em relação à obra de construção civil, consideram-se devidas as contribuições indiretamente aferidas e exigidas:

I - na competência de emissão do ARO; (grifei)

5.12. Quanto à aplicação dos **redutores normativos** postulado pela contribuinte, cabe ressaltar que compete exclusivamente à RFB, a aplicação de percentuais de redução. Para isto, tais informações devem estar destacadas no projeto arquitetônico aprovado pelo órgão municipal, ou no projeto acompanhado da ART registrada no CREA, de maneira a serem prontamente identificáveis, consoante as definições normativas, contidas no §1º do artigo 357da IN 971/2009:

§ 1º Compete exclusivamente à RFB, a aplicação de percentuais de redução e a verificação das áreas reais de construção, as quais serão apuradas com base nas informações prestadas na DISO, confrontadas com as áreas discriminadas: I - no projeto arquitetônico aprovado pelo órgão municipal; ou

II - no projeto arquitetônico acompanhado da ART registrada no Crea,

5.13. Não obstante, procedendo à análise do projeto arquitetônico anexado às fls. 47/50, verifica-se que o mesmo não se encontra com a devida aprovação municipal, conforme determina a Legislação citada. Em consequência, as contribuições lançadas devem ser calculadas pela área total, sem utilização de redutores, conforme segue abaixo:

Art. 322. Considera-se:

(...)

*XVI - **área construída**, a correspondente à área total do imóvel, definida no inciso XVII, submetida, quando for o caso, à aplicação dos redutores previstos no art. 357;*

*XVII - **área total**, a soma das áreas cobertas e descobertas de todos os pavimentos do corpo principal do imóvel, inclusive subsolo e pilotis, e de seus anexos, constantes do mesmo projeto de construção, **informada no habite-se, certidão da prefeitura municipal, planta ou projeto aprovados**, termo de recebimento da obra, quando contratada com a Administração Pública ou em outro documento oficial expedido por órgão competente;*

5.14. Quanto a apropriação dos valores constantes na nota fiscal de aquisição de componentes pré-moldados, (fls. 51/52) tem-se que a utilização destes materiais possibilita, apenas o enquadramento da obra no tipo 12 - Madeira ou Mista, **construções pré-moldadas**, onde há uma redução de 70% (setenta por cento) sobre o valor da remuneração apurada, em detrimento do tipo 11 – Alvenaria, como determinado no artigo 364 da IN RFB 971/2009:

Art. 364. A obra de construção civil que utilize componentes pré-fabricados ou pré-moldados será enquadrada de acordo com o disposto nos arts. 346 a 348 e terá redução de 70% (setenta por cento) no valor da remuneração apurada de acordo com o art. 359, desde que:

(...)

II - o somatório dos valores brutos das notas fiscais ou das faturas previstas no inciso I, em cada competência, atualizado com a aplicação das taxas de juros previstas na alínea "b" do inciso II e no inciso III do art. 402, desde a data da emissão desses documentos até o mês anterior ao da emissão do ARO, seja igual ou superior a 40% (quarenta por cento) do CGO, calculado conforme o art. 350, observado o enquadramento no tipo 11 (alvenaria), previsto no § 2º.

ACÓRDÃO 2402-013.179 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
10950.724123/2011-15

PROCESSO

5.15. Ocorre que, o contribuinte não demonstrou diante dos documentos apresentados, a utilização de material pré-moldado em percentual igual ou superior a 40% do somatório atualizado dos valores brutos das notas fiscais de fornecimento e montagem dos elementos pré-fabricados e/ou pré-moldados, como ilustrado acima.

5.16. Ademais, prescrevem o §§ 1º e 4º do inciso II, artigo 345 da IN RFB 971/2009, que:

§ 1º A classificação no tipo 12 (doze) levará em conta unicamente o material das paredes externas ou da estrutura, independentemente do utilizado na cobertura, no alicerce, no piso ou na repartição interna.

(...)

§ 4º A utilização de lajes pré-moldadas ou pré-fabricadas não será considerada para efeito do enquadramento no tipo 12 (doze).

5.17. Neste sentido, ainda que fosse possível a utilização das referidas notas fiscais para efeito de reenquadramento do tipo de obra, a aquisição do material pré-moldado pelo contribuinte, *Laje Pré-Moldado Para Forro e Piso*, (fls. 51/52), não se enquadra para fins de classificação da obra no tipo 12 (doze).

6. Quanto à aplicação da multa de ofício, esta tem cabimento na medida **em que não se trata de regularização espontânea levada a efeito pelo contribuinte, mas sim, de lançamento tributário de ofício por força da omissão do sujeito passivo em proceder à regularização voluntariamente. Dispõe a Lei nº 8.212/91, in verbis:**

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.

6.1. Por sua vez, dispõe a Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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 inexistente;

6.2. Assim, é legítima a cobrança da multa de ofício que têm previsão legal específica.

6.3. De outro modo, vale ressaltar que foi possibilitado ao contribuinte efetuar o pagamento das contribuições apuradas, sem multa de mora (incidente antes da lavratura da autuação) ou de multa de ofício (incidente após a lavratura do Auto de Infração), desde que recolhesse o valor informado no ARO- Aviso de Regularização da Obra até o vencimento do prazo nele fixado.

Observações:

Vencimento: Dia 10(dez) do mês seguinte ao da emissão do ARO, prorrogado para o dia útil subsequente, quando não houver expediente bancário.

Após a data de vencimento, aplicar multa e juros moratórios na forma da legislação.

ACÓRDÃO 2402-013.179 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
10950.724123/2011-15

PROCESSO

6.4. Contudo, o necessário recolhimento não ocorreu, demandando na lavratura da autuação em apreço, não podendo, na presente data ser aplicado a multa que seria decorrente de recolhimentos espontâneos em atraso (artigo 61 da Lei n.º 9.430/96).

Conclusão

Assim, voto por, conhecer do recurso voluntário interposto para, no mérito, negar-lhe provimento

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria