



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>11634.000754/2010-18</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2002-009.292 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	18 de março de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TUDINO LOGISTICA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/12/2009 a 31/12/2009

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA. CUSTO UNITÁRIO BÁSICO – CUB. INSTRUÇÃO NORMATIVA DA RFB DE ACORDO COM A LEI.

Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil é obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao interessado o ônus da prova em contrário.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL DE 75%.

A multa aplicável no lançamento de ofício prevista na legislação tributária é de 75%, por descumprimento à obrigação principal instituída em norma legal.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL – Relator

*Assinado Digitalmente*

**MARCELO DE SOUSA SÁTELES** – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros André Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Ricardo Chiavegatto de Lima, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Joao Mauricio Vital.

## RELATÓRIO

Tem-se na origem Auto de Infração, DEBCAD nº 37.282.498-6, em que lançado contribuições destinadas à Seguridade Social, relativas à contribuição previdenciária relativa aos segurados empregados.

Por bem representar os fatos, transcrevo parte do relatório apresentado na decisão recorrida:

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 10/20, o crédito constante nesta autuação corresponde às contribuições destinadas à Seguridade Social, relativas à contribuição previdenciária relativa aos segurados empregados, apuradas na competência dezembro de 2009, por aferição indireta, de acordo com o artigo 33, parágrafo 4º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, na redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, na forma estabelecida pela Instrução Normativa – IN RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009 (publicada no DOU em 17 de novembro de 2009), uma vez que a fiscalização constatou a apresentação deficiente de livros e documentos solicitados nº Termo de Intimação Fiscal e Esclarecimento.

Relata que o contribuinte deixou de matricular na RFB obra de construção civil de sua propriedade, no prazo de 30 (trinta) dias contados do início de suas atividades, tendo sido efetuada de ofício a matrícula CEI sob nº 70003.51248/79, e lavrado o Auto de Infração debcad nº 37.282.501-0.

O fato gerador das contribuições previdenciárias foi o pagamento de salários aos empregados que trabalharam na obra de construção civil relativa a construção de galpão industrial, com área de 1.058, 56 m2 e escritório/refeitório em alvenaria com área de 344,05 m2, constando como área existente 762,50 m2, regularizada através da matrícula CEI nº 14014.01647/76.

A DRJ, ao apreciar a impugnação apresentada, decidiu por manter integralmente o crédito tributário, exarando a seguinte decisão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2009 a 31/12/2009

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL DE RESPONSABILIDADE DE PESSOA JURÍDICA. AFERIÇÃO INDIRETA. CUSTO UNITÁRIO BÁSICO - CUB

Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil é obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao interessado o ônus da prova em contrário.

O enquadramento da obra de construção civil será realizado de ofício, de acordo com a destinação do imóvel, o número de pavimentos, o padrão e o tipo da obra, e tem por finalidade definir o CUB aplicável à obra e o procedimento de cálculo a ser adotado.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS SELIC.

A inclusão de contribuições em lançamento fiscal dá ensejo à incidência de multa de ofício de 75%, e juros calculados com base na taxa Selic, na forma da legislação vigente à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário trazendo os mesmos argumentos apontados na impugnação, conforme bem relatado na decisão recorrida:

Inicialmente, salienta que, “em observância a vários preceitos jurídicos, dentre os quais o implícito princípio constitucional da segurança jurídica, não há como se fundamentar uma autuação fiscal em indícios, como ocorre in casu, tendo em vista que indícios fornecem apenas presunção.” (...)

“(...) A prova que motiva o agente administrativo a efetivar uma autuação deve ser plena, absoluta, e não se corroborar tão só em presunções ou indícios, como ocorre no caso em apreço; isso tudo sob pena de se perpetrar ilegalidades, abusos e cerceamento de defesa ao contribuinte.”

“Dessa forma, o chamado ônus probandi, no caso em análise, deve ser totalmente assumido pela Administração, representada pelo Fisco Federal, o que envolve todos os meios de prova.”

Conclui afirmando que “inexiste prova plena para a configuração da imputada infração ao impugnante, posto que a mera presunção ou o simples indício não tem o condão de produzir a prova plena, mas apenas um juízo de probabilidade, sendo insuficiente para se constituir o auto de infração em comento, mesmo porque, conforme enfatizado, cabia à Fazenda Pública o ônus da prova.”

Na sequência, afirma que “os valores cobrados a título de multa e juros não guardam consonância com as limitações legais e constitucionais, forçando a mesma a pleitear a redução de tais encargos.” Aduz “que foi aplicada uma multa abusiva, o que fere entre outros princípios, o da razoabilidade, da segurança jurídica e da capacidade contributiva.”

Frisa que a “utilização do CUB - Custo Unitário Básico para a aferição da base de cálculo das contribuições previdenciárias relativas à construção civil é medida extremamente confiscatória, visto a discricionariedade com que o INSS lança mão de tal artifício.” (...) “A aferição indireta da base de cálculo só teria valor se efetuada por profissional legalmente capaz para tal cálculo.”

Ao final requer seja considerado nulo, ou inconsistente o auto de infração que ora se impugna, tornando sem efeito os valores exigidos, bem como as multas cominadas.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**, Relator

### ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

Verificado que os argumentos apresentados no recurso voluntário são, em essência, iguais aos argumentos aduzidos na impugnação, bem como que a decisão recorrida não merece reparo, com fundamento no art. 114, § 12, inciso I do RICARF, declaro minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, especialmente os pontos que a seguir destaco.

De início, importante destacar que o método utilizado pela fiscalização para apuração da base de cálculo do tributo lançado, qual seja, a tabela CUB, como determina normativos expedidos com fundamento em lei pela Receita Federal do Brasil, somente é passível de uso quando o sujeito passivo não apresenta documentação hábil a aferir a matéria tributável e consequentemente a base de cálculo real.

Como veremos, é o caso dos autos. Colha-se os seguintes fundamentos da decisão recorrida:

Como se pode observar, os fatos geradores das contribuições previdenciárias, no presente crédito, se constituem nas remunerações pagas aos segurados empregados que trabalharam em obra de construção civil de responsabilidade da empresa, e que o débito foi apurado por aferição indireta, com base na área construída e no padrão da obra, utilizando-se a tabela CUB, publicada pelo

SINDUSCON/DF- em função da apresentação deficiente de livros e documentos solicitados, em Termo de Intimação Fiscal e Esclarecimento, pela fiscalização.

Dessa forma, os procedimentos adotados para o levantamento estão de acordo com a legislação em vigor na data do lançamento: art. 33, § 4º da Lei 8.212/91, art. 234 do RPS aprovado pelo Decreto 3.048/99 e Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009.

O parágrafo 4º do artigo 33 da Lei n.º 8.212/91, estabelece que: “na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo de 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.”

(...)

A Instrução Normativa RFB n.º 971/2009, em seu artigo 343, dispõe que a aferição indireta, com base na área construída e no padrão da obra, da remuneração da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil sob responsabilidade de pessoa jurídica, inclusive a relativa à execução de conjunto habitacional popular, definido no inciso XXV do art. 322, quando a empresa não apresentar a contabilidade, será efetuada de acordo com os procedimentos estabelecidos neste Capítulo.

(...)

A utilização do CUB, como critério para realizar o arbitramento das contribuições previdenciárias, encontra-se devidamente fundamentado em lei, uma vez que o parágrafo 4º do artigo 33 da Lei nº 8.212/91, dispõe que “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 os critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário” (grifo nosso).

E considerando o critério acima determinado, a Instrução Normativa RFB nº 971/2009, de observância obrigatória pela fiscalização, reservou capítulo específico para normatizar os procedimentos para apuração da remuneração da mão-de-obra com base na área construída e no padrão da obra, estipulando que as tabelas do Custo Unitário Básico - CUB, divulgadas mensalmente na Internet ou na imprensa de circulação regular, pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil - SINDUSCON, deveriam ser utilizadas para a apuração do valor da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil, veja-se:

IN RFB nº 971/2009

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 Custo Unitário Básico - 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.

Tem-se, portanto, que o CUB se constitui em critério idôneo para concretizar a vontade da lei, nos casos em que o arbitramento do valor da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil torna-se necessária, não havendo, assim, que se falar em ofensa ao princípio da legalidade.

Analisando os aspectos formais do presente lançamento, temos que a autuação foi lavrada em estrita consonância com o disposto nos artigos 33 e 37 da Lei 8.212/91. Foram atendidas todas as formalidades legais, e os fatos geradores e dispositivos legais que motivaram e embasaram o lançamento encontram-se perfeitamente discriminados.

Assim, a fiscalização, constatando a ausência de recolhimento, agiu diligentemente ao efetuar o presente lançamento fiscal, identificando todos os fatos geradores das contribuições ora cobradas, posto exercer atividade vinculada, sob pena de responsabilidade administrativa, conforme o disposto no parágrafo único do art. 142, do Código Tributário Nacional.

Com relação a alegação de que a multa aplicada seria confiscatória, a decisão recorrida também deve ser mantida, dado que a fiscalização, como bem observou a DRJ, apenas fez aplicar a legislação. Eis as razões:

A multa de ofício lançada de 75% tem seu suporte legal no artigo 35-A da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, incluído pela Medida Provisória n.º 449, de 03 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, combinado com o artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007.

(...)

Registre-se que é dever da autoridade fiscal aplicar a legislação sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou, cabendo lembrar que o lançamento é atividade plenamente vinculada à lei, não estando ao livre critério do agente lançar ou não lançar o crédito tributário ou escolher a oportunidade de lançá-lo.

Nada há a reparar, portanto, quanto à aplicação da taxa selic como juros de mora e da multa de ofício de 75%.

**Conclusão.**

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, nego-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**