



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	12571.720064/2012-87
ACÓRDÃO	2401-012.436 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VICENTE BARBUR EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/2011 a 30/09/2011

NULIDADE POR FUNDAMENTAÇÃO GENÉRICA. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade quando o auto de infração está acompanhado de FLD, relatório fiscal detalhado e discriminativo do débito, permitindo plena compreensão dos fatos e do enquadramento jurídico.

NULIDADE POR VIOLAÇÃO AOS ARTS. 9º E 10 DO DECRETO N. 70.235/72. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Contribuições distintas foram objeto de autos de infração próprios, reunidos em um único processo pela identidade probatória. Quando a descrição dos fatos é suficiente, embora sucinta, não há violação ao art. 10, III, do Decreto n. 70.235/72.

NULIDADE POR AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Não há nulidade quando presente motivação suficiente, com indicação da metodologia de aferição, das áreas consideradas e do enquadramento da obra.

NULIDADE POR ERRO NA METRAGEM DA ÁREA. IMPROCEDÊNCIA.

Eventuais divergências nas áreas do lançamento constituem matéria de mérito, não nulidade.

NULIDADE POR OFENSA À LEGALIDADE. NÃO VERIFICADA.

A responsabilidade do proprietário da obra decorre diretamente da lei. A IN RFB n. 971/2009 limita-se a regulamentar critérios de aferição autorizados pelo art. 33, § 4º, da Lei n. 8.212/91.

MÉRITO. AFERIÇÃO INDIRETA. AUSÊNCIA DE CONTABILIDADE.

Declarada pelo contribuinte a inexistência de contabilidade regular, correta a adoção da aferição indireta, conforme legislação previdenciária pertinente.

REDUTOR DE 50%. ÁREAS DE LOCAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

As áreas de salas e lojas não se enquadram nas hipóteses taxativas do art. 357 da IN RFB n. 971/2009, sendo inviável a extensão do redutor aplicável às áreas acessórias, como garagens e estacionamentos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Leonardo Nuñez Campos – Relator

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Elisa Santos Coelho Sarto, Jose Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Leonardo Nuñez Campos, Marcio Henrique Sales Parada, Wilderson Botto (substituto integral), Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte contra o acórdão n. 10-56.022 da 6ª Turma da DRJ/POA, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada.

A ação fiscal é bem descrita no relatório da decisão recorrida:

DO LANÇAMENTO

Trata-se de regularização parcial de obra de construção civil, localizada na Avenida Vicente Machado, 170, Centro, município de Ponta Grossa, Paraná, de propriedade de Vicente Barbur Empreendimentos Imobiliários Ltda, CNPJ nº

80.218.142/0001-69 e identificada perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil sob a matrícula CEI nº 50.022.58161/79.

O processo abrange o Auto de Infração Debcad nº 51.008.396-0, o Auto de Infração Debcad nº 51.008.397-8 e o Auto de Infração Debcad nº 51.008.398-6. 1) O Auto de Infração Debcad nº 51.008.396-0 é relativo à contribuição previdenciária a cargo da empresa e à contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, devidas à Seguridade Social incidentes sobre a remuneração da mão-de-obra aferida, utilizada na edificação da obra de construção civil. O crédito tributário relativo a este Auto de Infração atingiu o montante de R\$ 807.157,46 (oitocentos e sete mil, cento e cinquenta e sete reais e quarenta e seis centavos), consolidado em 08/03/2012 (fls. 02).

2) O Auto de Infração Debcad nº 51.008.397-8 é relativo à contribuição do segurado empregado, devida à Seguridade Social, incidente sobre a remuneração da mão-de-obra aferida utilizada na edificação de obra de construção civil. O crédito tributário relativo a este Auto de Infração atingiu o montante de R\$ 300.337,65 (trezentos mil, trezentos e trinta e sete reais e sessenta e cinco centavos), consolidado em 08/03/2012 (fls. 08).

3) O Auto de Infração Debcad nº 51.008.398-6 é relativo à contribuição devida a terceiros, incidente sobre a remuneração da mão-de-obra aferida, utilizada na edificação de obra de construção civil. O montante deste crédito é de R\$ 217.744,80 (duzentos e dezessete mil, setecentos e quarenta e quatro reais e oitenta centavos), consolidado em 08/03/2012 (fls. 14).

DISO – Declaração de Informação sobre Obra

O Relatório Fiscal de fls. 25/30 consigna que em 08/07/2011 o contador da empresa e procurador dos sócios solicitou regularização parcial de obra de construção civil relativa a 26.622,64 m² e 08 pavimentos constituída por um prédio comercial em alvenaria. A área total do projeto é de 38.315,70 m² e 23 pavimentos. As informações foram prestadas pelo contribuinte na Declaração de Informação sobre Obra - DISO de 08/07/2011 (fls. 26 e 42/47).

Na ocasião o contribuinte declarou que a empresa não possuía contabilidade regular, conforme formulário intitulado “Requerimento de Regularização de Obra por Aferição”, às fls. 99, solicitando a regularização da obra através de aferição indireta.

A obra foi objeto do Alvará de Licença de Construção nº 120/2006 (fls. 71 e 73) e do Habite-se nº 594/2011, ambos emitidos pela Prefeitura Municipal de Ponta Grossa/PR.

O proprietário da obra declarou o seu início como sendo em 10/02/2006 e o seu término em 10/03/2011.

ARO – Aviso de Regularização de Obra

As contribuições devidas para a obra foram apuradas por aferição indireta e lançadas na competência 09/2011 através do ARO nº 873770, de 13/09/2011 (fls. 34/38).

A Seção de Orientação e Análise Tributária – SAORT da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ponta Grossa/PR manifestou-se através da Informação Fiscal nº 216 de 14/09/2011 (fls. 40/41) acerca do pedido de regularização de obra do contribuinte, datado de 08/07/2011 explicando os procedimentos e as informações que utilizou para a emissão do cálculo das contribuições previdenciárias e de terceiros devidas. O cálculo consta às fls. 35/38.

Para fins de cálculo perante a RFB e definição do CUB correspondente, a edificação foi enquadrada como obra nova, comercial/salas e lojas, padrão normal, com área total de 38.315,70 m² e regularização parcial de 26.622,64 m².

Da metragem a regularizar, 11.705,25 m² tiveram a redução de 50% em razão da aplicação dos redutores previstos no art. 357, incisos IV (garagem, abrigo para veículos e pilotis), XIV (caixa d'água) e XV (casa de máquinas) da IN RFB nº 971/2009, por se tratar de área de garagem, casa de máquinas/ar condicionado e caixa d'água/gás. A descrição das áreas reduzidas está demonstrada no Relatório Fiscal, às fls. 26.

Em razão da aplicação dos redutores, a área para cálculo ficou reduzida e foi obtida da seguinte forma, conforme constou no item “Quadro de Áreas e Remunerações” do ARO (fls. 34):

Áreas do projeto - Área total do projeto: 38.315,70 m²;

- Área a regularizar 26.622,64 m²;

- Área com redução de 50% : 11.705,25 m² (reduzida = 5.852,25 m²)

Áreas para fins de cálculo

- Área total do projeto: 32.463,08 m² (38.315,70 – 5.852,25)

- Área para cálculo: 20.770,02 m² (26.622,64 – 5.852,25)

Para este cálculo foi utilizado o CUB no valor de R\$ 971,24 (PR-1), enquadramento CSL (08). A remuneração da mão-de-obra a regularizar importou em R\$ 2.092.537,04 (fls. 39) e o total a recolher de R\$ 770.053,63, com vencimento em 20/10/2011, conforme Guia da Previdência Social às fls. 39.

O contador/procurador do sujeito passivo foi cientificado pessoalmente deste ARO e do valor devido para a regularização da obra em 13/09/2011 (fls. 38).

Decorrido o prazo de vencimento expresso na GPS, não houve recolhimento do valor correspondente, razão pela qual foi comandada ação fiscal através do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 0910400.2012-00030-8, emitido em 03/02/2012.

Áreas do projeto

Consta nos autos declaração da Prefeitura Municipal de Ponta Grossa de 04/03/2011 informando que em 10/02/2006 foi concedida autorização para a construção de um prédio em alvenaria, para fins comerciais, com 23 pavimentos e área de 38.315,70 m² (fls. 101). As áreas do projeto aprovado estão descritas no anexo do alvará e são as seguintes (fls. 103):

- 1ª etapa (lojas 8.306,60 m²);

- 2ª etapa (lojas 3.636,41 m² + adm. Shopping 116,46 m² + lojas/garagens: 3.636,41m² + 3.324,52 m² + garagens: 3.636,41m² + 3.636,41m² + caixa d'água/gás 329,42m²);

- 3ª etapa (centro de convenções 2.853,56 m²);

- 4ª etapa (torre 15 pavimentos, comercial /hotel – 589,30m² cada).

A vistoria de conclusão para concessão do habite-se nº 594/2011 certifica em 10/03/2011 a conclusão de 26.622,64 m² de imóvel comercial, observando que a certificação é referente à 1ª etapa (8.297,74 m²) e à 2ª etapa (18.324,90 m²).

O contribuinte, então, apresentou impugnação que foi julgada procedente em parte pela DRJ, conforme acórdão que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/2011 a 30/09/2011

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

O Auto de Infração que observa o regramento administrativo próprio à espécie, garante o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, não gera a nulidade do lançamento.

PEDIDO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, quando não comprovada nenhuma das hipóteses de exceção previstas na legislação.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

O pedido de diligência é indeferido quando a autoridade julgadora considerá-lo prescindível para a solução do litígio.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2011 a 30/09/2011

Debcad nº 51.008.396-0

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES A CARGO DA EMPRESA INCIDENTES SOBRE A MÃO-DE-OBRA EMPREGADA NA EDIFICAÇÃO DE CONSTRUÇÃO CIVIL.

Debcad nº 51.008.397-8

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÃO DO SEGURADO EMPREGADO INCIDENTE SOBRE A MÃO-DE-OBRA EMPREGADA NA EDIFICAÇÃO DE

CONSTRUÇÃO CIVIL.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/09/2011 a 30/09/2011

Debcad nº 51.008.398-6

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS, INCIDENTES SOBRE A MÃO-DE-OBRA EMPREGADA NA EDIFICAÇÃO DE CONSTRUÇÃO CIVIL. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. FALTA DE PROVA REGULAR E FORMALIZADA. AFERIÇÃO INDIRETA.

A base de cálculo das contribuições sociais relativas à mão de obra utilizada na execução de obra de construção civil será aferida indiretamente quando não houver apresentação de escrituração contábil.

APLICAÇÃO DE REDUTOR. LOJA COMERCIAL. IMPOSSIBILIDADE.

Aplica-se o redutor de 50% (cinquenta por cento) para área coberta destinada a estacionamento, para fins de regularização de obra de construção civil perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil. Não há previsão legal que ampare a aplicação de redutor para a área de lojas.

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. ENQUADRAMENTO. PADRÃO.

O enquadramento de obra de construção civil, para fins de sua regularização perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, 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. O enquadramento de obra não leva em conta os materiais ou técnicas utilizados na edificação. O proprietário/dono da obra é o responsável pela sua regularização não podendo utilizar contratos firmados com terceiros para reduzir o custo da remuneração da mão-de-obra utilizada na edificação.

REVISÃO DO LANÇAMENTO.

O lançamento pode ser revisado à vista de elementos probantes que tenham vinculação inequívoca à obra.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, articulando os seguintes argumentos:

- Argui a nulidade do PAF devido ao enquadramento genérico, o que ofenderia os princípios da ampla defesa e do contraditório. A indicação de

uma multiplicidade de dispositivos legais para embasar o lançamento prejudica a subsunção dos fatos à norma.

- Defende que o auto de infração é nulo por descumprimento aos arts. 9º e 10º do Decreto n. 70.235/72, pois estão sendo cobradas contribuições diferentes no mesmo AIIM e que a conduta ilícita praticada pelo recorrente não estaria suficientemente descrita, em violação ao art. 10, III da referida norma.
- Assevera que não há motivação expressa nos AIIM's.
- Aponta que há erro na metragem da área a ser regularizada, o que torna nulo o lançamento por ofensa ao art. 142 do CTN, pois alterada a base de cálculo dos tributos.
- Diz que há a tentativa de imputação de responsabilidade tributária com base na IN RFB n. 971/2009, o que representa ofensa aos princípios da legalidade.
- Defende que houve mudanças no projeto arquitetônico original do empreendimento, e que houve atualizações no projeto e nas técnicas construtivas no período e que embora tenha optado pelo método de aferição indireta das contribuições, "o rigor utilizado nos demonstrativos contábeis formou importante e decisivo elemento de prova inequívoca dos verdadeiros custos envolvidos na obra em análise". Assim, seria plausível o reenquadramento da CEI para o método de apuração com base na escrituração contábil.
- Argumenta que a área de locação tem padrão similar à área de estacionamento, pelo que deveria receber também a redução de 50% na base de cálculo para efeito de incidência das contribuições previdenciárias. Que o acórdão que não reconheceu esse direito feriria o princípio da isonomia.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Leonardo Nuñez Campos – Relator

1. Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235/72. Dele, portanto, conheço.

2. Preliminares

2.1. Nulidade por fundamentação genérica e ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório

O contribuinte sustenta que o enquadramento jurídico seria genérico, porque o Auto de Infração menciona diversos dispositivos legais. Afirma que isso dificultaria a subsunção dos fatos à norma.

Não lhe assiste razão.

O acórdão recorrido demonstrou, com precisão, que os dispositivos aplicáveis às contribuições previdenciárias e a terceiros variam conforme o período de apuração e o tributo envolvido. A fiscalização anexou aos autos o **FLD – Fundamentos Legais do Débito**, contendo a indicação clara da legislação aplicável e o Relatório Fiscal descreveu de forma suficiente o procedimento de aferição indireta, a base normativa utilizada e a composição da base de cálculo.

A mera extensão da fundamentação legal **não configura genericidade**, tampouco cerceamento de defesa, sobretudo quando o contribuinte demonstra pleno domínio dos fatos e das normas debatidas, como demonstra a própria peça recursal, repleta de alegações de mérito específicas.

Rejeito a preliminar.

2.2. Nulidade por ofensa aos arts. 9º e 10 do Decreto n. 70.235/72

O recorrente afirma que haveria nulidade porque “contribuições diversas teriam sido cobradas no mesmo auto de infração” e que não teria sido descrita a conduta ilícita.

Não procede.

Conforme registrado pela DRJ, **cada contribuição** (empresa, segurados e terceiros) **foi objeto de Auto de Infração próprio**, reunidos apenas em um mesmo processo pela identidade probatória.

O Relatório Fiscal e os DD – Discriminativos do Débito descrevem: (i) a obra objeto da aferição indireta; (ii) a área total e a área a regularizar; (iii) a metodologia de aferição; (iv) a base de cálculo final; (v) as alíquotas e rubricas de cada contribuição.

A narrativa dos fatos é completa e atende ao art. 10, III, do Decreto n. 70.235/72. A conduta ilícita, qual seja, não recolhimento das contribuições calculadas sobre a mão de obra aferida, está descrita de forma clara.

Rejeito a preliminar.

2.3. Ausência de motivação dos Autos de Infração

O recorrente alega que não há motivação expressa nos autos de infração.

Também sem razão.

O FLD, o Relatório Fiscal e os anexos descrevem detidamente **o procedimento de aferição indireta**, as áreas utilizadas, a origem dos dados, o enquadramento da obra, o cálculo do CUB, o redutor aplicado e as razões pelas quais não foi aplicada redução às áreas de lojas.

Há motivação expressa e suficiente. O contribuinte teve plena compreensão da acusação, tanto que impugnou cada ponto de forma detalhada.

Rejeito a preliminar.

2.4. Erro na metragem da área regularizada e nulidade do lançamento

Afirma o contribuinte que a área parcial de 26.622,64 m² estaria incorreta, o que afetaria a base de cálculo.

O acórdão recorrido demonstrou que essa área consta da **Vistoria de Conclusão para o Habite-se nº 594/2011**, documento municipal e o contribuinte **informou essa mesma área** na DISO. Ainda, a redução de 50% incide **apenas para fins de cálculo**, não podendo ser subtraída integralmente da área total.

A área utilizada (20.770,02 m² para cálculo) está correta e decorre da aplicação objetiva da IN RFB n. 971/2009.

Não há vício. Além disso, eventual erro na metragem ou no cálculo seria um elemento a ser analisado no mérito do recurso, assim a preliminar deve ser rejeitada.

2.5. Ofensa à legalidade pela imputação de responsabilidade com base em instrução normativa

O contribuinte sustenta que a IN RFB n. 971/2009 não poderia fundamentar responsabilidade tributária. A alegação distorce o que ocorreu.

A responsabilidade do proprietário decorre **diretamente da lei** (art. 33, § 4º, da Lei n. 8.212/91). A IN apenas regulamenta o critério técnico de aferição indireta e o enquadramento das obras, conforme autoriza a própria lei.

Não há qualquer inovação ilegítima. Preliminar rejeitada.

3. Mérito

3.1. Pretensão de reenquadramento do método de apuração para escrituração contábil

O contribuinte argumenta que houve modificações no projeto, utilização de novos materiais e que seus demonstrativos contábeis refletiriam melhor o custo real. Pede o reenquadramento para cálculo pela contabilidade.

O pleito não merece acolhida.

Conforme declaração expressa do próprio contribuinte, a empresa informou não possuir contabilidade regular, motivo pelo qual requereu a regularização pela aferição indireta.

O art. 33, §4º, da Lei n. 8.212/91 estabelece que, na falta de prova regular e formalizada, a remuneração da mão de obra deve ser apurada por aferição indireta.

A atividade de lançamento é vinculada. Não cabe ao contribuinte, após solicitar a aferição indireta, pretender a substituição retroativa do método ou a introdução tardia de custos alegadamente comprovados.

Assim, acertada a decisão recorrida, fundamentada nos seguintes termos:

O sujeito passivo requereu na impugnação que a regularização da obra fosse efetuada com base na contabilidade ao invés do procedimento de aferição indireta. Alega que este pleito também teria sido manifesto no processo administrativo nº 10940.000997/2011- 01.

Ocorre que à época em que o contribuinte, espontaneamente, solicitou a regularização da obra, mediante a protocolização da Declaração e Informação Sobre Obra - DISO, na unidade de atendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil, também, segundo o Relatório Fiscal, declarou à RFB através de seu representante legal e contador que a empresa não possuía contabilidade regular e em razão desse fato solicitou a regularização da obra através do procedimento de aferição indireta (fls. 99).

O amparo legal para efetuar a aferição indireta na construção civil, encontra-se especialmente disposto no art. 33, § 4º da Lei nº 8.212/1991:

(...)

O 234 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, ao regulamentar a matéria estabelece que:

(...)

O art. 386 da IN RFB nº 971/2009, na redação vigente à época da regularização, dispõe que quando a empresa não apresentar escrituração contábil no momento da regularização da obra, a CND será liberada mediante o recolhimento integral das contribuições sociais, apuradas por aferição. Portanto, o pedido do impugnante para que o cálculo das contribuições sobre a mão de obra venha a ser feito pela contabilidade não pode ser atendido, pois quando de seu pedido de regularização não apresentou contabilidade e, segundo relatou o AFRFB no Relatório Fiscal (fls. 25 dos autos), a empresa teria declarado que não possuía contabilidade regular, motivo pelo qual foi preenchido o formulário de “Regularização de Obra de Pessoa Jurídica Sem Contabilidade Regular” (fls. 32/33).

Como se vê, o próprio sujeito passivo declarou que não possuía contabilidade, autorizando o procedimento de aferição indireta.

A escolha do procedimento a ser adotado não é uma liberalidade do contribuinte ou do fisco. Na ausência de prova regular e formalizada o montante dos salários pagos pode ser obtido mediante aferição indireta para a apuração do montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil. Diante da declaração do contribuinte/proprietário de que não possuía contabilidade para a obra, correta a aplicação da aferição indireta.

A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória pelo que é defeso ao agente público a aplicação de entendimentos contrários às orientações estabelecidas na legislação tributária de regência, sob pena de responsabilidade funcional, consoante disposição do parágrafo único do art. 142 do CTN.

Portanto, ao aplicar a aferição indireta face à declaração do sujeito passivo à época, de que não possuía contabilidade, a autoridade lançadora agiu nos contornos da lei, devendo ser mantido este procedimento.

Assim, mantenho o entendimento da DRJ e rejeito o pedido.

3.2. Da inaplicabilidade do redutor de 50% às áreas de locação (salas e lojas)

No que concerne ao pleito de aplicação do redutor de 50% às áreas de locação destinadas a lojas comerciais, tenho que a pretensão não encontra qualquer respaldo na legislação de regência.

O contribuinte sustenta que tais áreas teriam padrão construtivo semelhante ao estacionamento, o que justificaria a extensão do benefício. Todavia, a disciplina normativa aplicável à regularização de obras de construção civil perante a Receita Federal do Brasil é inequivocamente objetiva e taxativa quanto às hipóteses de redução de área para fins de cálculo da remuneração de mão de obra.

O art. 357 da IN RFB n. 971/2009 não apenas enumera as áreas que admitem redutor, como também evidencia o caráter exaustivo do rol, circunscrito a espaços nitidamente acessórios — garagens, estacionamentos térreos, pilotis, casas de máquinas, caixas d'água, telheiros, varandas, terraços, jardins e áreas análogas. Em momento algum o dispositivo inclui salas ou lojas comerciais, tampouco áreas destinadas à exploração econômica do empreendimento:

Art. 357. Será aplicado redutor de 50% (cinquenta por cento) para áreas cobertas e de 75% (setenta e cinco por cento) para áreas descobertas, desde que constatado que as mesmas integram a área total da edificação, definida no inciso XVII do art. 322, nas obras listadas a seguir::

- I – quintal;
- II – playground;
- III – quadra esportiva ou poliesportiva;
- IV – garagem, abrigo para veículos e pilotis;
- V – quiosque;
- VI – área aberta destinada à churrasqueira;
- VII – jardim;
- VIII – piscinas;
- IX – telheiro;

X – estacionamento térreo;

XI – terraços ou área descoberta sobre lajes;

XII – varanda ou sacada;

XIII – área coberta sobre as bombas e área descoberta destinada à circulação ou ao estacionamento de veículos nos postos de gasolina;

XIV – caixa d'água;

XV – casa de máquinas

O regime do art. 357 foi concebido para ajustar o custo global da obra quando determinadas áreas, pela sua natureza funcional, possuem estrutura simplificada ou custo médio inferior ao da área principal.

A sistemática normativa não autoriza ao julgador proceder a juízos de valor casuísticos sobre o “padrão real” das áreas, justamente porque o legislador infralegal optou por critérios de mensuração padronizados, evitando debates subjetivos e a necessidade de perícias individualizadas sobre elementos construtivos. Essa diretriz é reforçada pelo art. 348, § 1º, da própria IN RFB n. 971/2009, que determina que o enquadramento padrão das obras comerciais se faz no “padrão normal”, independentemente dos materiais ou técnicas utilizados na construção.

Reitere-se que se o contribuinte desejasse que o cálculo das contribuições previdenciárias se desse com base no custo efetivamente incorrido com a mão de obra utilizada, bastaria ter a contabilidade regular e ter realizado esta opção, porém, como visto no tópico anterior, não foi o caso.

Não bastasse isso, a alegação de “isonomia” tampouco se sustenta. A área de estacionamento, seja na forma de garagem, abrigo para veículos ou estacionamento térreo, possui previsão expressa de redução. Já as áreas de lojas, ao contrário, são o núcleo econômico do empreendimento, destinadas à atividade comercial propriamente dita e, por isso, tratadas pela legislação com critério próprio na determinação do CUB aplicável. Situações desiguais, portanto, recebem tratamento desigual, em estrita consonância com o princípio da legalidade tributária.

Ressalte-se, ademais, que eventual simplificação ou ausência de acabamento nas lojas não altera a natureza jurídica da área para fins de enquadramento. A responsabilidade pelo acabamento assumida contratualmente pelos lojistas não produz efeitos perante o Fisco, uma vez que convenções particulares não vinculam a Administração, nos termos do art. 123 do CTN. A obra permanece, para fins fiscais, enquadrada como “projeto comercial — salas e lojas”, sujeita ao CUB correspondente, e o proprietário/dono da obra continua responsável pelos tributos incidentes sobre a construção.

Diante desse conjunto normativo e fático, é inequívoco que as áreas de locação destinadas a lojas comerciais não integram as hipóteses legalmente previstas para aplicação do redutor de 50%.

Assim, rejeito integralmente o pleito de redução das áreas de locação, mantendo-se o cálculo da metragem e da base de cálculo exatamente como procedido pela fiscalização e confirmado pela decisão de primeira instância.

4. Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Leonardo Nuñez Campos

Relator