



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11995.001554/2008-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.614 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de fevereiro de 2023
Recorrente CONSFRA ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1998 a 31/07/1998

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL IRREGULAR. AFERIÇÃO INDIRETA. POSSIBILIDADE.

Na falta de prova regular e formalizada dos valores pagos pela execução de obra de construção civil, 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, de acordo com critérios estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social, cabendo ao proprietário, dono da obra, incorporador, condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em contrário.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÃO A CARGO DA PESSOA JURÍDICA. RAT/GILRAT.

Sobre a remuneração paga, creditada ou devida ao segurado empregado incide contribuição previdenciária a cargo da pessoa jurídica e a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (Gilrat).

SALÁRIO-EDUCAÇÃO. OBRIGAÇÃO DE RECOLHIMENTO.

É devida a contribuição destinada ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - Salário Educação, a cargo das empresas em geral sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestem serviços.

CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. EMPRESA URBANA. EXIGIBILIDADE. LEGALIDADE DA COBRANÇA.

A contribuição para o Incra, devida por empregadores rurais e urbanos, mesmo após a publicação das Leis 7.787/89, 8.212/91 e 8.213/91, permanece plenamente exigível, não tendo sido extinta, conforme Súmula 516 do STJ, inclusive em relação às empresas dedicadas a atividades urbanas.

PERÍCIA. CONHECIMENTO TÉCNICO ESPECIALIZADO. SUBSTITUIR PROVA DOCUMENTAL. PRESCINDÍVEL. (SÚMULA CARF Nº 163).

A perícia, pela sua especificidade, não tem a faculdade de substituir provas que poderiam ser produzidas pela contribuinte com a juntada de documentos aos

autos no momento oportuno. Assim, o pedido de perícia será indeferido se o fato a ser provado não necessitar de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis (Súmula CARF n.º 163).

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF N.º 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF n.º 2).

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Assim, a autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais.

PROCESSUAIS NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido o Auto de Infração lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235, de 1972 e comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do mesmo Decreto, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo e tampouco cerceamento de defesa.

PROCESSUAIS. PARTICIPAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO NA FASE DE AUDITORIA FISCAL. NULIDADE INEXISTENTE. SÚMULA CARF N.º 162.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento (Súmula CARF n.º 162).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha

de Medeiros, Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (relator). Ausente o conselheiro Christiano Rocha Pinheiro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a Decisão-Notificação n.º 21-637.0/168/98 (e.fls. 79/83), de 02/10/1998, da Gerência Regional de Arrecadação e Fiscalização em São José do Rio Preto, do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), que em análise de impugnação apresentada pelo sujeito passivo, julgou procedente o lançamento relativo à Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD n.º 32.683.592-0, de 24/08/1998, no valor original de R\$ 118.741,19, com ciência pessoal, por meio de representante legal, em 26/08/1998, conforme assinatura aposta na folha de rosto da autuação (e.fl. 3)

Consoante o “Relatório Fiscal”, elaborado pela autoridade fiscal lançadora (e.fls. 21/24), o lançamento, incidente sobre o montante dos salários pagos ou devidos na execução da obra de construção civil, considerada a competência julho/1998, corresponde a) à contribuição previdenciária patronal destinada à seguridade social; b) à contribuição relativa ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – Gilrat; e c) às contribuições devidas a Outras Entidades e Fundos - Terceiros: Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE/Salário Educação); Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra); Serviço Social da Indústria (Sesi); Serviço Nacional de Aprendizagem da Indústria (Senai) e Serviço Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresa (Sebrae).

Esclarece a fiscalização que o montante dos salários pagos ou devidos (salário de contribuição) pela execução da obra foi apurado com base na área construída, utilizando-se as tabelas do CUSTO UNITÁRIO BÁSICO - CUB, publicada pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil - SINDUSCON, em vigor no mês de JULHO/97, conforme determinava a Ordem de Serviço OS INSS/DAT n.º 165, de 11 de julho de 1997, Título VI. item 32 e subitens, e Ordem de Serviço OS INSS/DAF n.º 161, de 22.05.97, Capítulo VI, item 25. Consta do Relatório que:

(...)

2- Pelo Contrato de Construção por Empreitada de 18.11.97, Vr. de R\$ 800.000,00, a empresa foi contratada pela empresa Metalúrgica Loren Sid Ltda., CGC 47.080.197/0001-80, com sede à Av. Conde Francisco Matarazzo n.º 400 - Parque Industrial - Catanduva - SP, para construir um BARRACÃO na Av. Leonor Abdo Jorge s/n - Catanduva - SP, que foi Matriculada no INSS em 18.11.97, sob n.º 21.112.03903/73, e ART - Anotações de Responsabilidade Técnica, também de 18.11.97.

3- Sendo o Contrato, o ART e a Matrícula no INSS de 18.11.97, a empresa já havia recebido, através de Recibos, o montante de R\$ 400.000,00, parcelados de 0197 a 0797.

4- Mas conforme Alteração do Contrato Social de 12.09.97, registrado na JUCESP em 06.10.97, sob n.º 155.513/97-7, a empresa Metalúrgica Loren Sid Ltda. transferiu a sede para a Av. Leonor Abdo Jorge n.º 6537 - Distrito Industrial - Catanduva - SP. E pela verificação feita "in loco" pela fiscalização, constatou-se que é o mesmo endereço do BARRACÃO. Fato também comprovado pela transferência no Posto Fiscal do Estado, conforme DECA n.º 1.075/97, de 10.11.97, transferindo de endereço em 12.09.97, além do Cartão do CGC, transferido em 16.10.97. Logo, conclui-se que a construção havia terminado antes da data do Contrato, ART e Matrícula no INSS, 18.11.97.

5- Como a empresa não apresentou recolhimento das contribuições devidas ao INSS em GRPS específica, nem apresentou Contrato e Notas de Prestação de Serviço e/ou Faturas de Subempreitadas, no período de 01/97 a 09/97, e ainda o Livro Diário n.º 009, de 1997, foi DESCONSIDERADO em razão não registrar o movimento real de remuneração de empregados, do faturamento e do lucro, dando origem ao AUTO DE INFRAÇÃO - AI DEBCAD n.º 32.683.588-1, o montante dos salários pagos ou devidos (salário de contribuição) pela execução da obra foi apurado com base na área construída, utilizando-se as tabelas do CUSTO UNITÁRIO BÁSICO - CUB, publicada pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil - SINDUSCON, em vigor no mês de JULHO/97, conforme determina a Ordem de Serviço OS INSS/DAT n.º 165, de 11.07.97, Título VI. item 32 e subitens, e Ordem de Serviço OS INSS/DAF n.º 161, de 22.05.97, Capítulo VI, item 25.

6- O cálculo do salário de contribuição e as contribuições devidas estão discriminados no AVISO PARA REGULARIZAÇÃO DE OBRA - ARO, emitido em 29.07.98, deixado a 1ª via na empresa em 30.07.98. Sendo assim discriminado:

IA: Início da atividade tomou-se por base a data do início da construção a do 1º Recibo de Pagamento para construção, datado de 20.01.97;

AE: o encerramento em 12.09.97, data da Alteração do Contrato Social da Metalúrgica Loren Sid Ltda.;

(...)

Inconformada com o lançamento, a contribuinte apresentou impugnação, documento de e.fls. 58/70, onde principia aduzindo a improcedência de toda a autuação, que afirmar pecar por desconsiderar o seu livro diário n.º 009/97; por veicular a cobrança de contribuições previdenciárias apuradas a partir de base de cálculo superestimada; e por agregar verbas de manifesta inconstitucionalidade. Entende que deve ser afastada, de plano, a desconsideração de seu livro diário n.º 009/97, sob argumento de que a fiscalização não poderia adotar tal procedimento sem que previamente, e com observância do contraditório e ampla defesa, fique constatada a efetiva desvalia dos registros apresentados pela contribuinte. Acresce que, para eventual autuação, as incorreções apuradas, inclusive se derivadas de escrituração tardia, deveriam decorrer de comprovada má-fé. Assim: *“A notificação aqui combatida deve, por isso, ser declarada insubsistente para que a verificação do montante devido à previdência social não dê de ombros para os recolhimentos efetivados e tampouco desconsidere os lançamentos feitos no Livro Diário a pretexto de serem tardios.”*

Em tópico intitulado **“b) da avaliação contraditória”**, defende a autuada que, ainda que fosse lícito à fiscalização descartar os registros do Livro Diário, mesmo assim não poderia arbitrar o custo da construção civil levando em conta parâmetros definidos em seus próprios atos administrativos, devendo ser mensurado com base em *“avaliação contraditória, administrativa ou judicial”*. Na sequência, advoga a recorrente a inconstitucionalidade das leis que amparam o lançamento relativo a verbas destinadas ao Gilrat, assim como, quanto as contribuições para “Terceiros”, especificamente, Salário-Educação e Incra.

A impugnação foi considerada tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, tendo sido julgado procedente o lançamento, sendo mantido integralmente o crédito tributário lançado. A decisão prolatada, Decisão-Notificação n.º 21-637.0/168/98, de 02/10/1998, não apresenta ementa.

Foi interposto recurso voluntário (e.fls. 94/107), onde suscita em sede de preliminar a nulidade do julgamento de piso, por cerceamento de seu direito de defesa, sob o mesmo argumento de que deveria ser afastada a desconsideração dos lançamentos constantes do Livro Diário n.º 009/97. Volta a argumentar que a fiscalização não poderia adotar o procedimento

excepcional previsto no art. 148 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), sem que previamente, e com observância do contraditório e ampla defesa, em observância ao devido processo legal, fique constatada a efetiva desvalia dos registros apresentados pela contribuinte. Cita a Súmula 76, do extinto Tribunal Federal de Recursos, e acresce que, para eventual autuação, as incorreções apuradas, inclusive se derivadas de escrituração tardia, deveriam decorrer de comprovada má-fé. Repisa que: “...*partir diretamente para o arbitramento como foi feito no caso em exame, levando em conta elementos colhidos unilateralmente e alijados do **due process of law**, traduz inominada ilegalidade.*” Entende assim que, a notificação deveria ser declarada insubsistente pela decisão ora atacada, para que a verificação do montante devido à previdência social não ficasse à margem dos recolhimentos efetivados e tampouco desconsiderasse os lançamentos feitos no Livro Diário a pretexto de serem tardios. Volta a pleitear a realização de “*perícia contraditória*”.

Reafirma que o valor de R\$ 501,93, ou R\$ 576,42, adotado pela fiscalização, para o efeito de arbitramento, mediante adoção da tabela Sinduscon, seria muito superior ao da obra, tratando-se de construção simples, composta por barracão industrial, à base de blocos e com acabamento rústico, e modesto escritório, teria valor médio de R\$ 130,00 por metro quadrado. Daí, entende que, mesmo partindo da falsa premissa de que o seu Livro Diário deveria ser desconsiderado, jamais poderiam ter sido lançadas contribuições sem prévia e contraditória avaliação. Assevera que a regência do arbitramento, como método de lançamento, passaria pelo crivo do artigo 145, § 1º da Constituição da República, que só admitiria a criação de ficção ou de arbitramento desde que nos termos da lei e Ordem de Serviço não é lei. Nessa toada, complementa que: “...*a prevalecer a indicação do arbitramento, fica requerida imediata a realização de avaliação contraditória, pela qual contribuinte e fisco possam dimensionar, efetivamente, o custo do metro quadrado da construção, respeitados os padrões daquela alvejada nesta NFLD.*”

Volta ainda a autuada a advogar a existência de inconstitucionalidade nas normas que autorizam a cobrança das contribuições para o Gilrat, da contribuição para o Salário-Educação e para o Incra, arguindo que, inadequações dos respectivos atos normativos de tais exações deveriam ser pronunciadas inclusive na seara administrativa. Sustentando tais alegações, argumenta que:

(...)

Quanto ao **salário educação**, arrecadado para ulterior repasse ao FNDE, salienta a recorrente que o vício que contaminou essa exação até 31 de dezembro de 1.996 não foi espancado a partir de 1.997 como tem sido sustentado.

Com efeito, a tentativa de criação do "novo salário-educação" não passou de uma ação legislativa natimorta. A uma, porque não sendo contribuição para a seguridade social e sim verba destinada ao FNDE, não poderia ser instituído por simples lei ordinária (caso da Lei Federal 9.424/96), porque necessária **lei complementar** para sua edição.

E mais: o próprio processo legislativo que pariu a Lei 9.424/96 é viciado na origem. Conforme ensina MARCELO RAYES, o Projeto de Lei 2.380-B, de 1.996, que redundou na Lei 9.424, depois de aprovado pela Câmara Federal foi modificado estruturalmente pelo Senado.

Contudo, contrariando o **iter** procedimental do processo legislativo traçado pela Constituição, o projeto modificado não voltou à Câmara para nova votação e simplesmente foi levado à sanção presidencial. Há, portanto, "*vício de inconstitucionalidade formal da lei ordinária em comento*".⁵

Outro óbice para a cobrança do salário-educação está na própria deficiência da Lei 9.424/96 que não traz, como deveria trazer, todos os elementos necessários à indicação

do fato gerador. Como diz LEO KRKOWJAK "não há qualquer definição do contribuinte, da materialidade do fato gerador da obrigação tributária em causa, nem do seu aspecto temporal, elementos essenciais à cobrança da exação, e que só podem ser estabelecidos por Lei nos termos do inciso III do artigo 97, do CTN".

Quanto à **contribuição para o SAT**, a situação não muda. É cediço que uma empresa construtora tem corpo de empregados que se ativam na esfera administrativa, em escritórios, e no campo, a dizer nas obras propriamente ditas. Cada trabalhador está sujeito a dado ambiente de trabalho, cuja agressividade oscila de acordo com a função: um ajudante de obras terá maior risco de acidentar-se do que um desenhista que passa o dia todo no escritório com sua mesa e prancha de projetos.

Ocorre que o INSS vem cobrando a contribuição ao SAT de forma linear, sem levar em conta as precitadas condições de trabalho de cada setor da empresa. E quem define esse critério uniforme - fixação de grau de risco de acidente de trabalho - não é a Lei, mas sim o Decreto 612/92. É patente a ilegalidade da fixação de alíquota via decreto, não sendo admitida essa prática nem mesmo para suprir a deficiência da Lei 8.212/91 que é omissa quanto ao critério de identificação do nível de risco acima citado.

(...)

Por fim, no que diz com a parcela destinada ao **INCRA**, o fisco exige o recolhimento de **2,5%** sobre todos os pagamentos feitos a empregados. Tal exação, como é cediço, perdeu espaço no mundo jurídico, máxime quando lançada contra empresa urbana.

A antiga contribuição ao INCRA, instituída pela Lei Federal 2.613/55, não foi recepcionada pela Constituição de 1.988. Ao revés, em seu lugar entrou a contribuição ao SENAR, atualmente disciplinada pela Lei Federal 8.315/91, não havendo mais se falar em receita do setor urbano para bancar o aprendizado de empregados da seara rural. Logo, não pode ser cobrada.

(...)

Como o que justificava a cobrança da contribuição ao **INCRA** era o incremento das atividades que esse órgão exercia no plano do Serviço Social Rural e este, o **SSR**, foi deslocado para o **SENAR** desde 1.988, não faz sentido que ela subsista.

(...)

Ao final, é requerido o provimento do Recurso Voluntário, para o efeito de ser declarada nula a decisão de primeira instância, em face do cerceamento de defesa que inibiu a realização de perícia contraditória, ou a proclamação da nulidade da NFLD objeto do presente litígio.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

A recorrente foi intimada da decisão de primeira instância por via postal, em 06/10/1998, conforme Aviso de Recebimento de e.fls. 86/87. Sendo o recurso foi protocolizado em 05/11/1998, considera-se tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

Preliminares de Nulidade

Argui a recorrente, em sede de preliminares, a nulidade do lançamento, sob justificativa de que a fiscalização não poderia adotar o procedimento excepcional de arbitramento sem que previamente, com observância do contraditório, ampla defesa e o devido processo legal, ficasse constatada a efetiva desvalia dos registros por ela apresentados. Aduz que, para eventual autuação, as incorreções apuradas, inclusive se derivadas de escrituração tardia,

deveriam decorrer de comprovada má-fé. Dessa forma, entende que a notificação deveria ser declarada insubsistente, para que a verificação do montante devido à previdência social não ficasse à margem dos recolhimentos efetivados e tampouco desconsiderasse os lançamentos feitos no Livro Diário a pretexto de serem tardios

Conforme o art. 225, inc. II do Regimento da Previdência Social – RPS (Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999), a pessoa jurídica está obrigada, entre outras exigências, a lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos. Preceitua ainda o § 13, do mesmo art. 225, que os lançamentos contábeis devem registrar, em contas individualizada, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento, por obra de construção civil e por tomador de serviços. Ainda acorde o mesmo normativo, os livros contábeis podem ser exigidos após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores.

Noutro giro, o lançamento com base em levantamento por aferição indireta, em relação a obra de construção civil, possui previsão legal e aplica-se na hipótese de falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo relativa ao custo da obra (art. 33, § 4º da Lei n.º 8.212, de 1991 e art. 234 do RPS).

Art. 234. 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, de acordo com critérios estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social, cabendo ao proprietário, dono da obra, incorporador, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.

Situação esta que se encontra suficientemente caracterizada no presente caso, tendo sido constatadas uma série de irregularidades, como explicitado no Relatório Fiscal, confira-se:

(...)

2- Pelo Contrato de Construção por Empreitada de 18.11.97, Vr. de R\$ 800.000,00, a empresa foi contratada pela empresa Metalúrgica Loren Sid Ltda., CGC 47.080.197/0001-80, com sede à Av. Conde Francisco Matarazzo n.º 400 - Parque Industrial - Catanduva - SP, para construir um BARRACÃO na Av. Leonor Abdo Jorge s/n - Catanduva - SP, que foi Matriculada no INSS em 18.11.97, sob n.º 21.112.03903/73, e ART - Anotações de Responsabilidade Técnica, também de 18.11.97.

3- Sendo o Contrato, o ART e a Matrícula no INSS de 18.11.97, a empresa já havia recebido, através de Recibos, o montante de R\$ 400.000,00, parcelados de 0197 a 0797.

4- Mas conforme Alteração do Contrato Social de 12.09.97, registrado na JUCESP em 06.10.97, sob n.º 155.513/97-7, a empresa Metalúrgica Loren Sid Ltda. transferiu a sede para a Av. Leonor Abdo Jorge n.º 6537 - Distrito Industrial - Catanduva - SP. E pela verificação feita "in loco" pela fiscalização, constatou-se que é o mesmo endereço do BARRACÃO. Fato também comprovado pela transferência no Posto Fiscal do Estado, conforme DECA n.º 1.075/97, de 10.11.97, transferindo de endereço em 12.09.97, além do Cartão do CGC, transferido em 16.10.97. Logo, conclui-se que a construção havia terminado antes da data do Contrato, ART e Matrícula no INSS, 18.11.97.

5- Como a empresa não apresentou recolhimento das contribuições devidas ao INSS em GRPS específica, nem apresentou Contrato e Notas de Prestação de Serviço e/ou Faturas de Subempreitadas, no período de 01/97 a 09/97, e ainda o Livro Diário n.º 009,

de 1997, foi DESCONSIDERADO em razão não registrar o movimento real de remuneração de empregados, do faturamento e do lucro, dando origem ao AUTO DE INFRAÇÃO - AI DEBCAD n.º 32.683.588-1, o montante dos salários pagos ou devidos (salário de contribuição) pela execução da obra foi apurado com base na área construída, utilizando-se as tabelas do CUSTO UNITÁRIO BÁSICO - CUB, publicada pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil - SINDUSCON, em vigor no mês de JULHO/97, conforme determina a Ordem de Serviço OS INSS/DAT n.º 165, de 11.07.97, Título VI, item 32 e subitens, e Ordem de Serviço OS INSS/DAF n.º 161, de 22.05.97, Capítulo VI, item 25.

6- O cálculo do salário de contribuição e as contribuições devidas estão discriminados no AVISO PARA REGULARIZAÇÃO DE OBRA - ARO, emitido em 29.07.98, deixado a 1ª via na empresa em 30.07.98. Sendo assim discriminado:

IA: Início da atividade tomou-se por base a data do início da construção a do 1º Recibo de Pagamento para construção, datado de 20.01.97;

AE: o encerramento em 12.09.97, data da Alteração do Contrato Social da Metalúrgica Loren Sid Ltda.;

(...)

Uma vez apuradas irregularidades e inconsistências na escrituração contábil apresentada, caracterizando falta de prova regular e formalizada, correto o procedimento adotado pela fiscalização e sem razão a recorrente quanto a sua irresignação.

Conforme o verbete sumular n.º 162 deste Conselho, o direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. Assim, não há que se falar em cerceamento de defesa durante a verificação dos fatos, visto ser incabível tal alegação ante a ausência de litígio, ou seja, antes da formalização da exigência fiscal. Não há ainda exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, conseqüentemente, resistência a ser oposta pelo sujeito passivo. Antes da impugnação, não há litígio, não há contraditório e o procedimento é levado a efeito de ofício, pelo autoridade fiscal. Portanto, inexistente processo, assim entendido, como meio para solução de litígios, haja vista, ainda não haver o próprio litígio e a pretensão da Administração Tributária ainda não se concretizou. Logo, não há que se falar em preterição ao direito de defesa da contribuinte no transcurso da ação fiscal. Cumpre acrescentar que, eventuais duplicidade de dados ou “inveracidades” de informações prestadas, deveriam ter sido efetivamente apontadas pela recorrente e discriminadas na peça impugnatória, e não somente aventadas de forma conjectural. Cabe à recorrente alegar e provar os fatos impeditivos ou modificativos do lançamento.

Também é suscitada a nulidade da decisão piso, por suposto cerceamento ao direito de defesa e contraditório, devido ao indeferimento de pericia pleiteada Na peça impugnatória a autuada requereu a realização de “*perícia contraditória*” com o objetivo de comprovar os seus argumentos, todavia, ao apreciar a impugnação a autoridade julgadora indeferiu tal pedido. Requerimento reiterado no Recurso Voluntário.

Ocorre que, na fase litigiosa do processo administrativo fiscal não se faz auditoria. O trabalho fiscal espelhou a situação com base nas informações e documentos disponíveis naquele momento, situação essa induzida pela própria contribuinte ao não manter escrituração contábil regular. Assim procedendo, o sujeito passivo descumpriu sua obrigação legal, havendo efetiva violação da legislação tributária, devido à falta de apresentação de prova regular e formalizada dos custos. A prova pericial, além do caráter específico, não depende exclusivamente da vontade das partes, mas sim de circunstâncias que justifiquem a necessidade de apreciações técnicas, por especialistas com conhecimento específico em determinadas matérias, com o intuito de esclarecer questões controvertidas, para que o julgador, diante de

indícios ou elementos incipientes de prova, possa melhor elucidar os fatos para formar sua convicção. Hipótese essa não caracterizada na presente situação, sendo prescindível a realização da perícia pleiteada, mormente o fato de que a recorrente teria a obrigação de juntar os meios probatórios de seu interesse. Ademais, preceitua o § 1º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, que deve ser considerado não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do mesmo art. 16, quais sejam: “...a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito”. Verifica-se que a recorrente não se atentou ao atendimento de tais requisitos. Assim sendo, também em consonância com a decisão de piso, indefiro o pedido de perícia reiterado no recurso sob análise, pelos motivos expostos e nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, que permite à autoridade julgadora, na apreciação das provas, formar livremente sua convicção, podendo indeferir o pedido de perícia/diligência que entender desnecessário. Assim sendo, sem razão a alegação de nulidade do julgado por motivo de cerceamento de defesa, sendo que o tema não é estranho a este Conselho, que já se pronunciou a respeito mediante o verbete sumular de nº 163, nos seguintes termos: “O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.”

Acrescente-se que, a legislação tributária aplicável ao caso não deixa margem para aferição da mão de obra aplicada na obra de construção civil de pessoa física por outro meio, que não a aferição indireta e, como tal, foi feito no lançamento. Assim, a realização de perícia no presente caso é absolutamente inócua, eis que a aplicação do seu resultado em nada modificaria a apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Nos termos demonstrados acima, inclusive com reprodução de parte do Relatório Fiscal, o procedimento de aferição indireta foi adotado devido à falta de comprovação do efetivo custo da obra, mediante prova regular e formal. Verifica-se que em momento algum do processo é contestada pela autuada a área de construção considerada na Notificação, limitando-se a ilações e requerimento de realização de “perícia contraditória”, que não têm o condão de descaracterizar a presunção legal. Sendo a atividade administrativa do lançamento vinculada e obrigatória, uma vez detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, cabe à autoridade tributária proceder ao lançamento, baseada nos respectivos atos normativos que autorizam a aferição indireta e definem seus parâmetros.

Destarte, o lançamento foi efetuado com total observância do disposto na legislação tributária, sendo descritas com clareza as irregularidades apuradas, o enquadramento legal, tanto da infração como da cobrança da multa de ofício e dos juros de mora, e oportunizada à autuada, desde a fase de auditoria, passando pela impugnação e recurso ora sob julgamento, todas as possibilidades de apresentação de argumentos e documentos em sua defesa. Ao tratar das nulidades, o art. 59, do Decreto nº 70.235, de 1972, preconiza apenas dois vícios insanáveis; a incompetência do agente do ato e a preterição do direito de defesa. Situações essas não configuradas no presente lançamento, vez que efetuado por agente competente e ao contribuinte vem sendo garantido o mais amplo direito de defesa, desde a fase de instrução do processo, pela oportunidade de apresentar, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos, passando pela fase de impugnação e o recurso ora objeto de análise, onde ficam evidentes o pleno conhecimento dos fatos e circunstâncias que ensejaram o lançamento, não se encontrando, portanto, presentes situações que ensejem nulidades. Sem razão assim quanto a

arguições de nulidades, devendo ser mantida a autuação, que se encontra totalmente respaldada nos estritos ditames legais e devidamente motivada.

Contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (Gilrat)

Advoga a recorrente impossibilidade de cobrança da contribuição ao SAT (Gilrat) de forma linear, sem levar em conta as condições de trabalho de cada setor da empresa, além de ilegalidade pelo fato de que a definição e fixação de grau de risco de acidente de trabalho ter se operado por meio de decreto e não por meio de lei. Complementa que: *“É cediço que uma empresa construtora tem corpo de empregados que se ativam na esfera administrativa, em escritórios, e no campo, a dizer nas obras propriamente ditas. Cada trabalhador está sujeito a dado ambiente de trabalho, cuja agressividade oscila de acordo com a função: um ajudante de obras terá maior risco de acidentar-se do que um desenhista que passa o dia todo no escritório com sua mesa e prancha de projetos.”*

Mais uma vez a recorrente articula argumentos sem quaisquer documentos comprobatórios de suas alegações e novamente se valendo de elucubrações Trata a presente Notificação de lançamento de contribuições relativas a uma específica obra de construção civil, o que afasta qualquer argumento quanto a aplicação de alíquotas diversas em estabelecimentos distintos, por se tratar de uma única obra. Por pertinente, assinalo que o Supremo Tribunal Federal (STF) já se manifestou a respeito do Seguro Acidente de Trabalho (SAT), atualmente Gilrat, por meio do RE 343.4462/SC, assentando, a desnecessidade de Lei Complementar para instituição da sobredita contribuição, bem como, a inocorrência em sua cobrança de ofensa aos art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição da República, consoante a ementa a seguir transcrita:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO SAT.

Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, I; art. 5º, II; art. 150, I.

I. Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT.

II. O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais.

III. As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I.

IV. Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional.

V. Recurso extraordinário não conhecido”.

(RE 343.4462/ SC, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 04/04/2003)

A ementa de julgado acima reproduzida deixa ainda assente que não implica ofensa aos princípios da legalidade genérica, ínsito no art. 5º, inc. II, ou da legalidade tributária,

art. 150, inc. I, ambos da Constituição da República, o fato de a lei deixar para o regulamento (decreto) a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", para efeito de fixação das alíquotas e cobrança da contribuição ao Gilrat. Legítima assim a cobrança da contribuição na forma adotada na Notificação, devido às irregularidades apuradas na escrita contábil da contribuinte.

Contribuição para o FNDE - Salário-Educação

Advoga a recorrente a inconstitucionalidade da cobrança pela União da contribuição para o Salário-Educação, sob argumentos de que haveria necessidade de lei complementar para sua criação; inconstitucionalidade formal da lei ordinária n.º 9.424, de 24 de dezembro de 1996; além de ausência de todos os elementos necessários à indicação do fato gerado na referida lei.

Não compete à autoridade administrativa pronunciar-se sobre a legalidade ou constitucionalidade das normas regulamente aprovadas e vigentes, conforme a Súmula CARF n.º 2: *“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”*. Sendo a atividade administrativa do lançamento vinculada e obrigatória, uma vez detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, cabe à autoridade tributária proceder ao lançamento, com os devidos acréscimos legais, conforme previsão normativa. Não havendo permissivo legal que autorize a dispensa do lançamento do principal ou acréscimos, uma vez presente a hipótese caracterizadora de sua cobrança. Não obstante, cumpre esclarecer que o Supremo Tribunal Federal também já se manifestou a respeito da contribuição para o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - Salário-Educação, assentando entendimento, conforme julgamento ocorrido 02/02/2012, sob o rito de repercussão geral (art. 543-B do CPC/73), no RE n.º 660.933/SP, no sentido de que tal cobrança é constitucional e compatível com o regime da Lei n.º 9.424 de 1996. Tal conclusão foi objeto da Súmula 732 daquele tribunal, *verbis*: *“É constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, seja sob a Carta de 1969, seja sob a Constituição Federal de 1988, e no regime da Lei 9.424/1996.”*

De se rejeitar, portanto, a irresignação da recorrente quanto à cobrança do salário-educação.

Contribuição para o Incra

Entende a recorrente que não preenche os requisitos legais necessários ao pagamento da contribuição para o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária, por ausência de nexos causal entre a atuação do Órgão com a atividade econômica por ela desenvolvida. Advoga ainda que tal contribuição não teria sido recepcionada pela atual Constituição, sendo substituída pela contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), não havendo mais que se falar em receita do setor urbano para bancar o aprendizado de empregados rurais.

Diferentemente do entendimento da contribuinte, a contribuição destinada ao Incra, possui clara previsão legal e é devida pelas pessoas jurídicas em geral, ressalvadas exceções, independente de se localizarem em áreas urbanas ou rurais, ou do desenvolvimento de atividades tipicamente rurais ou não. Tal contribuição tem sua base legal expressa no auto de infração, com especial destaque para a Lei n.º 2.613, de 26 de setembro de 1965.

O tema já foi objeto de expressas manifestações dos tribunais superiores, quanto à legalidade da exação incidente sobre atividades urbanas ou rurais, vez que de interesse de toda a

coletividade dos trabalhadores (RE's n.ºs 225.368, Rel. Min. Ilmar Galvão, 263.208, Rel. Min. Néri da Silveira, 254.634, Rel. Min. Sydney Sanches). Confira-se nas seguintes ementas:

PROCESSUAL CIVIL EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNRURAL E INCRA EMPRESA URBANA LEGALIDADE ORIENTAÇÃO DESTA PRIMEIRA SEÇÃO, SEGUINDO A JURISPRUDÊNCIA DO STF RECURSO NÃO ADMITIDO SÚMULA 168/STJ AGRAVO REGIMENTAL AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DA DECISÃO AGRAVADA MERA REPETIÇÃO DAS RAZÕES DOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA IRRESIGNAÇÃO MANIFESTAMENTE INFUNDADA RECURSO NÃO CONHECIDO, COM APLICAÇÃO DE MULTA.

1. Nos termos da orientação desta Primeira Seção e do Supremo Tribunal Federal, é legítimo o recolhimento da contribuição social para o FUNRURAL e INCRA pelas empresas urbanas. Considerando que o acórdão embargado corroborou esse entendimento, correta é a aplicação da Súmula 168 desta Corte Superior.

2. Não tendo a agravante rebatido especificamente os fundamentos da decisão recorrida, limitando-se a reproduzir as razões oferecidas nos embargos de divergência, é inviável o conhecimento do recurso.

3. Tratando-se de agravo interno manifestamente infundado, impõe-se a condenação da agravante ao pagamento de multa de 10% (dez por cento) sobre o valor corrigido da causa, nos termos do art. 557, § 2º, do Código de Processo Civil.

4. Agravo interno não conhecido, com aplicação de multa. (AgRg nos EREsp 530802/GO. Primeira Seção. Relatora Ministra DENISE ARRUDA. Julgamento 13/04/2005. DJ 09/05/2005, p. 291) (sem grifos no original).

INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. LEIS 7.789/89 E 8.212/91. DESTINAÇÃO DIVERSA.

I - Este Superior Tribunal de Justiça, após diversos pronunciamentos, com base em ampla discussão, reviu a jurisprudência sobre o assunto, chegando el conclusão de que a contribuição destinada ao INCRA não foi extinta, nem com a Lei n.º 7.787/89, nem pela Lei n.º 8.212/91, ainda estando em vigor.

II - Tal entendimento foi exarado com o julgamento proferido pela Colenda Primeira Seção, nos EREsp n.º 770.451/SC, Rel. p/ac. Min. CASTRO MEIRA, sessão de 27/09/2006. Naquele julgado restou definido que a contribuição ao INCRA é uma contribuição especial de intervenção no domínio econômico, destinada aos programas e projetos vinculados à reforma agrária e suas atividades complementares. Assim, a supressão da exação para o FUNRURAL pela Lei n.º 7.787/89 e a unificação do sistema de previdência através da Lei n.º 8.212/91 não provocaram qualquer alteração na parcela destinada ao INCRA.

III - Agravo regimental improvido.

(ST - AgRg no Resp - AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 841598/RS. Processo 2006/0084114-0. Decisão 19/04/2007. Primeira Turma Rel. Min.

A temática já restou inclusive sumariada pelo Superior Tribunal de Justiça, a teor da Súmula n.º 516 do STJ, nos seguinte termos:

A contribuição de intervenção no domínio econômico para o INCRA (Decreto-Lei n.º 1.110/1970), devida por empregadores rurais e urbanos, não foi extinta pelas Leis ns.º 7.787/1989, 8.212/1991 e 8.213/1991, não podendo ser compensada com a contribuição ao INSS.

(Súmula 516, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/02/2015, DJe 02/03/2015)

Portanto, a cobrança da contribuição para o Incra possui base legal e já foi objeto de verbete sumular do STJ, quanto à sujeição passiva da exação tanto de empregadores rurais, quanto urbanos. Na existência de previsão na legislação para o lançamento de créditos

tributários, como no caso concreto, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória. Não sendo possível a este colegiado deixar de aplicar a legislação por suposta ilegalidade ou não recepção pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001. Nesse sentido, há que novamente se invocar a Súmula CARF nº 2, que determina não ser este Conselho competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Baseado em todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e no mérito negar-lhe provimento,

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos