



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

Processo nº 13971.002423/2007-11
Recurso nº 252.225 Voluntário
Acórdão nº 2302-00.860 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de fevereiro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD
Recorrente FONTE SISTEMAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1997 a 31/03/2003

CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA. CRITÉRIO CUB.

A não apresentação da escrituração contábil consubstancia-se motivo justo, suficiente e determinante para a apuração, por aferição indireta segundo o critério do Custo Unitário Básico, da base de cálculo para as contribuições sociais relativas à mão de obra utilizada na execução de obra ou de serviços de construção civil de responsabilidade de pessoa jurídica, cabendo ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário.

REVISÃO DE LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não se configura como revisão de lançamento a ação fiscalizatória tendente a apurar fatos geradores não informados em LDC e em GFIP, mas, sim, lançamento de ofício, nos termos previstos no inciso IV do art. 149 do CTN.

Na formalização de LDC, o sujeito passivo assume integral responsabilidade pela correção dos fatos geradores confessados, restando ressalvado o direito do fisco de apurar eventuais omissões não incluídas no citado documento declaratório, ainda que relativas ao mesmo período.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. ART. 173, I DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991. Incidência do preceito inscrito no art. 173, I do CTN. Encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial parte dos fatos geradores apurados pela fiscalização.

PERICIA. INDEFERIMENTO.

É facultado à autoridade julgadora de primeira instância indeferir as perícias que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. CONSTITUCIONALIDADE.

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, conceder provimento parcial quanto à preliminar de decadência, nos termos do voto do relator. Os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior e Thiago d'Avila Melo Fernandes divergiram, pois entenderam que se aplicava o artigo 150, §4º do CTN. Quanto à parcela não decadente, por unanimidade de votos, foi negado provimento ao recurso.

Marco André Ramos Vieira - Presidente.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco André Ramos Vieira (Presidente de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice Presidente de Turma), Liège Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Arlindo da Costa e Silva e Thiago d'Avila Melo Fernandes.

Relatório

Período de apuração MPF : Março/1997 a Janeiro/2005.

Período de apuração do débito: 01/07/1997 a 31/03/2003.

Data da lavratura da NFLD : 28/03/2005.

Data da Ciência da NFLD: 28/03/2005.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD lavrada em desfavor do Recorrente em referência, tendo por objeto contribuições previdenciárias a cargo da empresa incidentes sobre a remuneração da mão de obra de obra parcial de construção civil, denominada Residencial Imbassahy, matrícula CEI nº 20.024.07237/70, apurada por aferição indireta com base no Custo Unitário Básico – CUB, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 17/23 e anexos.

Relata o auditor fiscal notificante que os salários de contribuição da obra em questão foram apurados utilizando os preceitos instituídos pela Instrução Normativa INSS/DC 100/2003, a qual especifica critérios para o enquadramento de obras de construção civil, utilizando-se como parâmetros a destinação do imóvel, o número de quartos, o número de pavimentos e o padrão da obra, tendo como objetivo enquadrar a edificação no Custo Unitário Básico - CUB, para obtenção por aferição da remuneração da mão de obra empregada na construção e, por consequência, a contribuição social devida decorrente desta remuneração.

Destaca a autoridade lançadora que foram solicitados, mediante TIAD a fl. 14, diversos documentos, entre os quais, os livros contábeis relativos ao período 03/1997 a 01/2005, os quais deveriam estar disponibilizados a partir de 14/02/2005. Aduz que, no curso da ação fiscal, a empresa apresentou apenas os Livros Contábeis, Diário e Razão, relativos aos exercícios de 1997 e 1998, motivo que ensejou a lavratura, na mesma ação fiscal, do Auto de Infração nº 35.635.023-1.

Acrescenta que não foi, igualmente, disponibilizada pela empresa, a documentação completa para análise da remuneração envolvida na obra. Para o período com contabilidade (1997 a 1998), não foi apresentada a maior parte dos documentos de suporte dos lançamentos contábeis relativos à obra em questão. Da mesma forma para o período sem contabilidade (1999 a 2003), a empresa apresentou apenas alguns poucos documentos que não refletiam as atividades necessárias para o andamento da construção, registrando o auditor a ausência de documentos relativos à movimentação e utilização de diversos materiais e mão de obra que são de aplicação e consumo obrigatórios nas obras executada pela empresa, tais como execução das fundações, consumo de areia, ferro, brita, madeira, cimento, tijolos, aquisição de aberturas tais como portas, janelas, pisos, azulejos, louças, materiais hidráulicos e elétricos, bem como materiais de acabamentos diversos tais como elevadores, tintas, luminárias, ferragens, entre outros.

Informa o auditor notificante que, da análise dos livros contábeis apresentados (1997 e 1998), constatou-se que a remuneração relativa à obra em questão não foi

devidamente registrada em conta de classificação contábil 1.1.10.08.009. Cita que os valores relativos aos proventos dos empregados, bem como custos trabalhistas e previdenciários, tais como o FGTS e encargo patronal do INSS, não foram devidamente contabilizados nesta conta, no período 06/1997 a 07/1998. Os itens citados são parte do custo de construção e por consequência deveriam ter sido lançados junto com os demais itens que compõem esses custos, como materiais de construção, materiais de consumo, pagamentos de taxas de serviço, serviços de terceiros etc.

Constatou ainda a autoridade fiscal que a contabilidade (Diário de 1998), passou a registrar estes valores somente a partir de 08/1998, fato que estaria a demonstrar que a contabilidade apresentada para o período 1997 a 1998 não se mostrava representativa da realidade e não refletiria a real remuneração dos empregados a serviço da empresa.

A ausência de documentos de suporte da contabilidade, a falta de documentos relativos à obra, no período sem contabilidade, a ausência de registro de remuneração e encargos em títulos próprios da contabilidade para o período apresentado e a não apresentação da contabilidade para o período 1999 a 2004 motivou o agente fiscal a apurar os salários de contribuição da obra por aferição indireta, com fulcro nas disposições inscritas no art. 487 da Instrução Normativa INSS/DC nº 100, de 18/12/2003.

Relata o auditor que foram considerados e deduzidos da aferição os salários de contribuição inclusos em parcelamentos efetuados anteriormente ao presente lançamento pela empresa junto ao INSS relativo a obra em questão, bem como os salários de contribuição que constam de Folha de Pagamento da empresa e da GFIP, não objeto de parcelamento espontâneo pela empresa e que constam da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD nº 35.635.019-3, lavrada na mesma ação fiscal, relativas a obra em questão, para o período 02/2000 a 13/2000 e 10/2001 a 03/2003.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 32/49.

A Seção de Análise de Defesas e Recursos da Delegacia da Receita Previdenciária em Blumenau/SC baixou o feito em diligência, para que fossem esclarecidos pontos controversos no lançamento, conforme Despacho a fl. 775.

Informação fiscal a fl. 777.

Promovida a ciência da referida Informação Fiscal ao sujeito passivo, este se manifestou a fls. 785/789.

A Delegacia da Receita Previdenciária em Blumenau/SC lavrou Decisão-Notificação (DN), a fls. 782/802, julgando procedente a Notificação Fiscal e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 30 de dezembro de 2005, conforme Aviso de Recebimento – AR, a fl. 804.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 805/823, respaldando sua contrariedade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

-
- Que a autoridade lançadora parece não ter levado em consideração os débitos já constituídos em desfavor do Recorrente, sob o mesmo fato gerador, eis que sequer mencionou os ditos débitos na presente NFLD. Aduz que o auditor fiscal deveria ter feito o confronto analítico entre o débito ora lançado e o crédito previdenciário já constituído mediante as LDC nº 35.802.991-0 e NFLD nº 35.635.019-3), sob pena de contaminar o crédito apurado por falta de liquidez, certeza e exigibilidade.
 - Que o indeferimento da perícia solicitada pela autoridade julgadora primária contamina a decisão de primeira instância, a qual deve ser declarada nula.
 - Que a presente NFLD refere-se ao mesmo fato gerador já apurado na NFLD nº 35.635.019-3. Aduz que nesta NFLD as contribuições devidas foram apuradas diretamente enquanto naquela as contribuições foram apuradas indiretamente. Afirma que a utilização de dois critérios de apuração das contribuições devidas consiste de dupla exigência tributária.
 - Que o arbitramento deve ter a sua utilização reservada somente para os casos excepcionais, após ficar demonstrada a impossibilidade de se obter as informações de forma convencional, ou seja, com base nos registros oferecidos pelo contribuinte ou constantes em sua contabilidade.
 - Decadência parcial das obrigações tributárias que integram o lançamento;
 - Inadmissibilidade da utilização da Taxa Selic, eis que não foi instituída por lei.

Ao fim, requer que o presente recurso seja recebido e julgado procedente.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 30/12/2005, sexta-feira, iniciando-se pois o decurso do prazo recursal na segunda-feira seguinte, diga-se, 02/01/2006. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 30 de janeiro de 2006, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Estando cumpridos os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

2. DAS PRELIMINARES

2.1. DA DECADÊNCIA

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, em julgamento realizado em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, nos termos que se vos seguem:

***Súmula Vinculante nº 8** - “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

Conforme estatuído no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 é de observância obrigatória tanto pelos órgãos do Poder Judiciário quanto pela Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la de imediato.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Afastada por inconstitucionalidade a eficácia das normas inscritas nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, urgem serem seguidas as disposições relativas à matéria em relevo inscritas no Código Tributário Nacional – CTN e nas demais leis de regência.

O instituto da decadência no Direito Tributário, malgrado respeitadas posições em sentido diverso, encontra-se regulamentado no art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN, que reza *ipsis litteris*:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

A análise da subsunção do fato *in concreto* à norma de regência revela que, ao caso *sub examine*, opera-se a incidência das disposições inscritas no inciso I do transcrito art. 173 do CTN. Nessa condição, tendo sido o lançamento realizado em 28 de março de 2005, este apenas alcançaria os fatos geradores ocorridos a partir da competência dezembro/1999, inclusive, excluído os fatos geradores relativos ao 13º salário desse mesmo ano.

Pelo exposto, encontram-se atingidas pela fluência do prazo decadencial todas as obrigações tributárias relativas aos fatos geradores ocorridos nas competências anteriores a dezembro de 1999, caducando, por conseguinte, o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário a elas correspondente.

Roga-se atenção ao fato de que o reconhecimento da decadência parcial do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário não inquina de vício todo o processo. A declaração de caducidade acima aduzida apenas tem o condão de extirpar do lançamento tributário tão somente as parcelas atingidas pelo citado instituto de direito tributário uma vez que a ocorrência deste constitui-se causa extintiva do crédito tributário, nos termos do art. 156, V, *in fine*, do CTN, e não hipótese de nulidade do lançamento tributário.

Dessarte, o crédito tributário relativo às competências atingidas pela decadência encontra-se extinto, e não nulo, sendo por aquele motivo, e não por este, excluído do presente lançamento.

2.2. DO INDEFERIMENTO DE PERICIA

O Recorrente focaliza ainda sua inconformidade no fato de não ser deferida a produção de prova pericial requerida na impugnação, fato que, ao seu sentir, contaminaria a decisão de primeira instância, a qual deveria ser declarada nula.

Os artigos 15, 16 e 18 do Decreto nº 70.235/72, sob cuja égide ocorreram os fatos ora em apreciação, estipulam que a impugnação tem que ser formalizada com os documentos em que se fundamentar a defesa do impugnante, devendo mencionar o correspondente instrumento de bloqueio, as perícias pretendidas, expostos obrigatoriamente os motivos que as justifiquem, a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, o nome, o endereço e a qualificação profissional do perito indicado, sob pena de o pedido de perícia ser tido como não formulado.

DECRETO nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748/93)

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, **expostos os motivos que as justifiquem, com 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.** (Redação dada pela Lei nº 8.748/93) (grifos nossos)*

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196/2005)

*§1º **Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.** (Incluído pela Lei nº 8.748/93) (grifos nossos)*

Impende observar, que os efeitos fixados no §1º do art. 16 do precitado decreto não se sujeitam ao jugo da discricionariedade da autoridade fazendária. Eles decorrem *ex lege*, não tendo o legislador infraconstitucional facultado alternativas.

Ocorre que, ao fixar as regras básicas para a impugnação administrativa, o citado decreto outorga à autoridade julgadora de primeira instância a faculdade de indeferir as perícias requeridas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Assim, mesmo que sejam atendidos os requisitos essenciais previstos na norma positiva acima desfiada, é facultado à autoridade julgadora de primeira instância indeferir as perícias que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

DECRETO nº 70.235, de 6 de março de 1972

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, **indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis**, observando o disposto no art. 28, *in fine*. (Redação dada pela Lei nº 8.748/93) (grifos nossos)*

Nesse contexto, conforme expressamente consignado no item 33 da Decisão ora desafiada, a fl. 800, o órgão julgador a quo entendeu ser prescindível a perícia requerida, não cabendo a este Colegiado sindicar os elementos de sua convicção.

3. DO MÉRITO

Em razão do provimento relativo à decadência parcial do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário de que trata o presente processo, nos termos do item 2.1. supra, apenas será objeto de apreciação por este colegiado as matérias de fato e de direito referentes aos fatos geradores ainda não alcançados pelo decurso do prazo decadencial acima referido.

Dessarte, o exame do mérito se cingirá aos fatos geradores ocorridos a partir da competência dezembro de 1999, inclusive. Em relação aos demais, consideraremos ter havido perda do interesse processual, razão pela qual não serão mais objeto de deliberação.

Cumpre assentar igualmente que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente contestadas pelo Recorrente, as quais se presumirão verdadeiras.

3.1. DO ARBITRAMENTO.

Alega o Recorrente que o arbitramento deve ter a sua utilização reservada somente para os casos excepcionais, após ficar demonstrada a impossibilidade de se obter as informações de forma convencional, ou seja, com base nos registros oferecidos pelo contribuinte ou constantes em sua contabilidade.

A rogativa acima postada não merece florescer.

Muito embora corretas se mostrem as alegações desfiadas pelo Recorrente, os fatos apontados pela fiscalização em seu Relatório Fiscal a fls. 17/23 apontam exatamente no sentido da ocorrência real das situações excepcionais apontadas pelo contribuinte como autorizadoras da condução do levantamento da base de cálculo por arbitramento. Senão vejamos:

Cita a Autoridade Lançadora, *ipsis litteris*:

5- Dos motivos da aferição indireta

5.1 - A auditoria na construção civil é realizada com base na escrituração contábil da empresa e na documentação relativa à obra. Desta forma, foi solicitado pela fiscalização, conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, de 02/02/2005, em anexo, diversos documentos, entre os quais, os livros contábeis relativos ao período 03/1997 a 01/2005, a saber o Livro Diário e o Livro Razão para exame. Os mesmos deveriam estar a disposição desta fiscalização a partir de 14/02/2005.

Durante o curso da ação fiscal, a empresa apresentou apenas os Livros Contábeis, Diário e Razão, relativos aos exercícios de 1997 e 1998, motivo que ensejou a lavratura do Auto de Infração nº. 35.635.023-1, nesta ação fiscal.

5.2- Não foi também disponibilizada pela empresa, para exame pela fiscalização, a documentação completa para análise da remuneração envolvida na obra. Para o período com contabilidade (1997 a 1998), não foram apresentados a maior parte dos documentos de suporte dos lançamentos contábeis relativos a obra em questão. Da mesma forma para o período sem contabilidade (1999 a 2003), a empresa apresentou apenas alguns poucos documentos que não refletem as atividades necessárias para o andamento da construção, onde notou-se claramente a ausência de documentos relativos a movimentação e utilização de diversos materiais e mão de obra que são de aplicação e consumo obrigatórios nas obras executada pela empresa, tais como execução das fundações, consumo de areia, ferro, brita, madeira, cimento, tijolos, aquisição de aberturas tais como portas, janelas, pisos, azulejos, louças, materiais hidráulicos e elétricos, bem como materiais de acabamentos diversos tais como elevadores, tintas, luminárias, ferragens, entre outros.

5.3 - Da análise dos livros contábeis apresentados (1997 e 1998), constatou-se que a remuneração relativa à obra em questão não foi devidamente registrada em conta de estoques, classificação contábil 1.1.10.08.009.

Os valores relativos aos proventos dos empregados, bem como custos trabalhistas e previdenciários tais como o FGTS e encargo patronal do INSS não foram devidamente contabilizados nesta conta, no período 06/1997 a 07/1998. Os itens citados são parte do custo de construção e por consequência deve ser lançado junto com os demais itens que compõem estes custos, como materiais de construção, materiais de consumo, pagamentos de taxas de serviço, serviços de terceiros etc.

Constatou-se que a contabilidade (Diário de 1998), passou a registrar estes valores somente a partir de 08/1998. Tal fato demonstra que a contabilidade apresentada para o período 1997 a 1998 não espelha a realidade e não reflete a real remuneração dos empregados a serviço da empresa.

5.4 - Conforme demonstrado no item anterior, onde constatou-se a ausência de documentos de suporte da contabilidade, a ausência de documentos relativos a obra, no período sem contabilidade, a ausência de registro de remuneração e encargos em títulos próprios da contabilidade para o período apresentado e a não apresentação da contabilidade para o período 1999 a 2004, foi necessário apurar os salários de contribuição da obra por aferição indireta, tendo em vista o que dispõe a Instrução Normativa 100, no Artigo 487:

No plano infraconstitucional, a matéria relativa à apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias foi confiada à Lei nº 8.212/91, a qual dispõe em seu art. 33

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das

contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘d’ e ‘e’ do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256/2001).

§1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal-DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados.

§2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (grifos nossos)

§4º Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em contrário. (grifos nossos)

Esmiuçando a matéria em realce, a Instrução Normativa INSS/DC nº 100/2003, inserida no conceito de “Legislação Tributária” adotado pelo *codex*, conferiu o detalhamento dos procedimentos fiscais a serem conduzidos pela fiscalização, assim dispondo em seu art. 487, *verbis*:

Instrução Normativa INSS/DC nº 100, de 18 de dezembro de 2003

Art. 486. A obra ou o serviço de construção civil, de responsabilidade de pessoa jurídica, deverá ser auditada com base na escrituração contábil, observado o disposto nos arts. 433 e 435, e na documentação relativa à obra ou ao serviço. Parágrafo único. Os livros Diário e Razão, com os lançamentos relativos à obra, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores.

Art. 487. A base de cálculo para as contribuições sociais relativas à mão de obra utilizada na execução de obra ou de serviços de construção civil será aferida indiretamente, com fundamento nos §§ 3º, 4º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, quando ocorrer uma das seguintes situações:

I – quando a empresa estiver desobrigada da apresentação de escrituração contábil;

II – quando não houver apresentação de escrituração contábil no prazo fixado no § 6º do art. 65;

III - quando a contabilidade não espelhar a realidade econômico-financeira da empresa por omissão de qualquer lançamento contábil ou por não registrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento ou do lucro;

IV – quando houver sonegação ou recusa, pelo responsável, de apresentação de qualquer documento ou informação de interesse do INSS; (grifos nossos)

V – quando os documentos ou informações de interesse do INSS forem apresentados de forma deficiente. (grifos nossos)

§1º Nas situações previstas no caput, a base de cálculo aferida indiretamente será obtida:

I - mediante a aplicação dos percentuais previstos nos arts. 441, 619 e 623, sobre o valor da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços ou sobre o valor total do contrato de empreitada ou de subempreitada;

II– pela aferição do valor da mão de obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão em relação à obra de responsabilidade da empresa, nas edificações prediais; (grifos nossos)

III- por outra forma julgada apropriada, com base em contratos, informações prestadas aos contratantes em licitação, publicações especializadas ou em outros elementos vinculados à obra, quando não for possível a aplicação dos procedimentos previstos nos incisos I e II.

§2º Na contratação de serviços mediante cessão de mão de obra ou empreitada total ou parcial, até janeiro de 1999, aplicar-se-á a responsabilidade solidária, na forma da Seção III do Capítulo X do Título II, em relação às contribuições incidentes sobre a base de cálculo apurada na forma deste artigo, deduzidas as contribuições já recolhidas, se existirem.

§3º Na contratação de empreitada total a partir de fevereiro de 1999, não tendo o contratante usado da faculdade da retenção prevista no art. 200, aplicar-se-á a responsabilidade solidária em relação às contribuições incidentes sobre a base de cálculo apurada na forma deste artigo, deduzidas as contribuições já recolhidas, se existirem.

O Caso em espécie invoca o tratamento arquitetado nos artigos 449 a 469 da já citada IN INSS/DC nº 100/2003, os quais, pela sua relevância para o deslinde da controvérsia, tomamos a liberdade de reproduzi-los adiante:

Instrução Normativa INSS/DC nº 100, de 18 de dezembro de 2003

Art. 449. 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). (grifos nossos)

§ 1º Custo Unitário Básico (CUB) é a parte do custo por metro quadrado da construção do projeto-padrão considerado, calculado pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil de acordo com a Norma Técnica nº 12.721, de 1993, e a Emenda nº 1, de 1999, da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), e é utilizado para a avaliação dos custos de construção das edificações.

§ 2º Serão utilizadas as tabelas do CUB publicadas no mês da apresentação da DISO, referentes ao CUB obtido para o mês anterior.

§ 3º Em relação à obra de construção civil, consideram-se devidas as contribuições indiretamente aferidas e exigidas:

I - na competência de emissão do ARO;

II - na competência da emissão das notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de serviços, quando a aferição indireta se der com base nestes documentos;

III - em qualquer competência no prazo de vigência do Mandado de Procedimento Fiscal, quando a apuração se der em Auditoria-Fiscal de obra para a qual não houve a emissão do ARO.

§ 4º Serão utilizadas as tabelas do CUB divulgadas pelo SINDUSCON:

I - da localidade da obra ou, inexistindo estas;

II - da unidade da Federação onde se situa a obra;

III - de outra localidade ou de unidade da Federação que apresente características semelhantes às da localidade da obra, caso inexistam as tabelas previstas nos incisos I e II deste parágrafo, a critério da Chefia de Divisão/Serviço de Receita Previdenciária da Gerência-Executiva circunscricionista da obra.

§ 5º Para obras executadas fora da circunscrição da Gerência-Executiva do estabelecimento centralizador da empresa construtora, serão utilizadas as tabelas divulgadas pelo SINDUSCON ao qual o município a que pertence a obra esteja vinculado ou, inexistindo estas, as tabelas de CUB previstas no inciso II do § 4º deste artigo.

Subseção II**Do Enquadramento**

Art. 450. O enquadramento da obra de construção civil, em se tratando de edificação, será realizado de ofício, pelo INSS, de acordo com a destinação do imóvel, a área privativa, o número de pavimentos, o número de quartos da unidade autônoma, o

padrão e o tipo da obra, e tem por finalidade encontrar o CUB aplicável à obra e definir o procedimento de cálculo a ser adotado.

§1º O enquadramento será único por projeto, ressalvado o disposto no § 3º do art. 451 e no § 3º deste artigo.

§2º O projeto que servir de base para o enquadramento será considerado integralmente, não podendo ser fracionado para alterar o resultado do enquadramento.

§3º No caso de fracionamento do projeto conforme disposto nos §§ 1º e 2º do art. 30, o enquadramento deverá ser efetuado em relação a cada bloco, a cada casa geminada ou a cada unidade residencial que tenha matrícula própria.

Art. 451. O enquadramento da obra levará em conta as seguintes tabelas:

I - TABELA RESIDENCIAL, para os imóveis que se destinam a:

- a) residência unifamiliar;*
- b) edifício residencial;*
- c) hotel, motel, SPA e hospital.*

II - TABELA COMERCIAL - ANDARES LIVRES, para os imóveis que se destinam a:

- a) teatro, cinema, danceteria ou casa de espetáculos;*
- b) supermercado ou hipermercado;*
- c) templo religioso;*
- d) prédio de garagens;*
- e) posto de gasolina, com ou sem escritório, e com instalações para lanchonete, restaurante, loja de conveniência, serviço de lava rápido, serviço de alinhamento e balanceamento de rodas, entre outras;*
- f) demais salas comerciais ou lojas com área livre acima de cem metros quadrados, sem paredes divisórias de alvenaria.*

III - TABELA COMERCIAL - SALAS E LOJAS, para os imóveis que se destinam a:

- a) escritório ou consultório;*
- b) shopping Center;*
- c) lanchonete ou restaurante;*
- d) dependências de clube recreativo;*
- e) escola;*
- f) demais salas comerciais ou lojas com área livre até cem metros quadrados, sem paredes divisórias de alvenaria.*

IV - TABELA DE GALPÃO INDUSTRIAL, para os imóveis que se destinam a:

- a) indústria;*
- b) oficina mecânica;*
- c) posto de gasolina, com ou sem escritório, e sem nenhuma das instalações especificadas na alínea "e" do inciso II;*
- d) pavilhão para feiras, eventos ou exposições;*
- e) depósito fechado;*
- f) telheiro;*
- g) silo, tanque ou reservatório;*

- h) barracão;*
- i) hangar;*
- j) ginásio de esportes e estádio de futebol;*
- l) estacionamento térreo;*
- m) estábulo.*

V - TABELA DE CASA POPULAR, para os imóveis que se destinam a:

- a) casa popular, definida no inciso XXV do art. 427;*
- b) conjunto habitacional popular, definido no inciso XXVI do art. 427.*

§1º Quando no mesmo projeto constarem áreas com as características das obras mencionadas nas tabelas dos incisos I, II ou III do caput, efetuar-se-á o enquadramento conforme a área preponderante, sendo que, se houver coincidência de áreas, a tabela residencial prevalecerá sobre a tabela comercial - salas e lojas, que, por sua vez, prevalecerá sobre a tabela comercial - andares livres.

§2º No caso de projeto que contenha unidades residenciais e área comercial, quando a área das unidades residenciais for coincidente ou preponderante, efetuar-se-á o enquadramento da obra como edifício residencial, sendo que o enquadramento subsequente nas tabelas 2Q ou 3Q será efetuado em função do número de quartos da parte residencial.

§3º Havendo no mesmo projeto construções com as características mencionadas nas tabelas previstas nos incisos I, II ou III do caput e construções com as características das tabelas previstas nos incisos IV ou V do caput, deverão ser feitos enquadramentos distintos, na respectiva tabela, sendo que as obras referidas nas tabelas dos incisos IV ou V do caput serão consideradas, para efeito de cálculo, como acréscimo das obras mencionadas nas tabelas dos incisos I, II ou III do caput, observado o disposto no § 1º deste artigo.

§4º A obra que envolva acréscimo de área que tenha destinação distinta da construção já existente e regularizada, será enquadrada conforme a destinação do acréscimo constante no projeto, observando-se o disposto no art. 475. .

§5º O enquadramento de obra não prevista nas tabelas dos incisos I a V do caput deverá ser feito com aquela que mais se aproxime de suas características, seja pela destinação do imóvel ou por sua semelhança com as construções constantes do rol das mencionadas tabelas.

§6º Se o SINDUSCON da localidade da obra não divulgar as tabelas do CUB para edificação comercial, casa popular ou para galpão industrial, deverá ser observado o disposto nos incisos II ou III do § 4º do art. 449.

Art. 452. O enquadramento conforme o número de pavimentos da edificação será efetuado de acordo com as seguintes faixas:

- I - H1, para obra com apenas um pavimento;*
- II - H4, para obra com dois a quatro pavimentos;*

III - H8, para obra com cinco a oito pavimentos;

IV - H12, para obra com nove a doze pavimentos;

V - H16, para obra com treze a dezesseis pavimentos;

VI - H20, para obra com mais de dezesseis pavimentos.

§1º Inexistindo os valores do CUB para H16 ou H20, serão utilizados os valores para H12.

§2º Caso não sejam publicados os valores do CUB para H1, serão utilizados os valores da faixa imediatamente superior.

§3º No caso de edificações classificadas como mistas, que tenham áreas residenciais e comerciais, o enquadramento quanto ao número de pavimentos efetuar-se-á da seguinte forma:

I - quando edificadas em um mesmo bloco, será o resultante da soma dos pavimentos de toda a obra.

II - quando edificadas em blocos distintos:

a) prevalecendo uma das tabelas do art. 451, o número de pavimentos será o da edificação comercial ou residencial, conforme seja a prevalência;

b) no caso de coincidência de áreas, o número de pavimentos corresponderá ao da edificação de maior número de pavimentos.

Art. 453. O enquadramento conforme a quantidade de quartos da unidade autônoma do edifício residencial, excluído o quarto de empregada, será efetuado da seguinte forma:

I - 2Q, para edifício residencial composto de unidades com um ou dois quartos;

II - 3Q, para edifício residencial composto de unidades com três ou mais quartos.

§1º Havendo no mesmo edifício apartamentos com dois e três quartos, o enquadramento será o correspondente ao de maior número de unidades, enquadrando-se em 2Q quando houver coincidência, excluída a unidade do zelador e os boxes ou garagens.

§2º A edificação classificada como residência unifamiliar, na Tabela Residencial prevista no inciso I do art. 451, será enquadrada na forma do caput deste artigo e a edificação destinada a hotel, motel, SPA ou hospital será enquadrada como 3Q.

Art. 454. O enquadramento no padrão da construção será efetuado em função da área média, definida no inciso XVII do art. 427, da seguinte forma:

I - no caso de edificações enquadradas na tabela residencial e na tabela comercial salas e lojas:

a) padrão baixo, para área média com até cem metros quadrados;

b) padrão normal, para área média com mais de cem metros quadrados e até duzentos e cinquenta metros quadrados;

c) padrão alto, para área média com mais de duzentos e cinquenta metros quadrados.

II - no caso de edificações enquadradas na tabela comercial andares livres:

- a) padrão baixo, para área média de até cem metros quadrados;
- b) padrão normal, para área média com mais de cem metros quadrados e até quinhentos metros quadrados;
- c) padrão alto, para área média acima de quinhentos metros quadrados.

§1º O enquadramento, previsto neste artigo, será efetuado de ofício pelo INSS unicamente em função da área média, independentemente do material utilizado.

§2º O enquadramento de hotel, motel, SPA e hospital nos padrões alto, normal e baixo sujeita-se à regra geral prevista no caput, sendo que na determinação da área média, considerar-se-á o número de unidades igual a um, ou seja, a área média será igual à própria área construída.

§3º Para enquadramento de hotel, motel, SPA e hospital nos padrões alto, normal ou baixo, considera-se a área média igual à própria área construída, observando-se, quanto ao número de pavimentos, o enquadramento previsto no art. 452.

§4º No caso de edificações que tenham áreas residenciais e comerciais, o enquadramento no padrão baixo, normal ou alto efetuar-se-á da seguinte forma:

I - prevalecendo uma das tabelas do art. 451, o enquadramento observará a área média residencial ou comercial, conforme seja a prevalência;

II - no caso de coincidência das áreas, adotar-se-á a área média do enquadramento mais vantajoso ao sujeito passivo.

§5º Prevalecendo, no enquadramento previsto no § 4º deste artigo, a Tabela Residencial, o enquadramento subsequente nas tabelas 2Q ou 3Q será efetuado em função do número de quartos das unidades que compõem a parte residencial, excluídos a unidade do zelador e os boxes ou garagens.

§6º O edifício de garagens será sempre considerado de padrão baixo, independentemente da área média.

Art. 455. Quanto ao tipo, as edificações serão enquadradas da seguinte forma:

I - tipo onze, alvenaria;

II - tipo doze, madeira ou mista, se ocorrer uma ou mais das seguintes circunstâncias:

- a) pelo menos cinquenta por cento das paredes externas forem de madeira ou de metal;
- b) a estrutura for de metal;
- c) a estrutura for pré-fabricada ou pré-moldada.

§1º A classificação no tipo 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.

§2º Se o projeto e o memorial aprovados pelo órgão municipal não permitirem identificar qual material foi utilizado na estrutura ou nas paredes externas, a classificação será feita no tipo onze.

§3º Para classificação no tipo doze, deverão ser apresentadas as notas fiscais de aquisição da madeira, da estrutura de metal ou da estrutura pré-fabricada ou pré-moldada, ou outro documento que comprove ser a obra de madeira ou mista.

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

§5º Toda obra que não se enquadrar no tipo doze será necessariamente enquadrada no tipo onze, mesmo que empregue significativamente outro material que não alvenaria, como por exemplo: plástico, vidro, isopor, fibra de vidro, policarbonato e outros materiais sintéticos.

Subseção III

Do Cálculo da Remuneração da Mão de Obra e das Contribuições Devidas

Art. 456. O Custo Global da Obra (CGO) será calculado pelo sistema informatizado do INSS, a partir do enquadramento da obra conforme procedimentos descritos nos arts. 450 a 455, mediante a multiplicação do CUB correspondente ao tipo da obra pela sua área total, submetida, quando for o caso, à aplicação de redutores, conforme previsto no art. 463.

Art. 457. Para apuração da Remuneração da Mão de obra Total (RMT) despendida na obra, o sistema informatizado do INSS fará o escalonamento previsto na tabela abaixo, aplicando os percentuais tabelados sobre o produto obtido mediante a multiplicação do CUB correspondente ao tipo da obra pela área construída, na proporção do escalonamento, e somando os resultados obtidos:

Faixas de área para cálculo	Tipo 11 (alvenaria)	Tipo 12 (madeira/mista)
Nos primeiros 100 m2	4%	2%
Acima de 100 m2 e até 200 m2	8%	5%
Acima de 200 m2 e até 300 m2	14%	11%
Acima de 300 m2	20%	15%

Parágrafo único. No caso de conjunto habitacional popular definido no inciso XXVI do art. 427, utilizar-se-á, independentemente da área construída:

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

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

Art. 458. Havendo mais de uma edificação no mesmo projeto, aplicar-se-á o escalonamento da tabela prevista no art. 457 uma única vez para a área total do projeto, submetida, quando for o caso, à aplicação dos redutores previstos no art. 463, e não por

edificação isoladamente, independentemente do padrão da unidade, ressalvado o disposto no § 3º do art. 450.

Art. 459. Havendo recolhimento de contribuição relativa à obra, a remuneração correspondente a este recolhimento será convertida em área regularizada pelo sistema informatizado do INSS, que dividirá o valor desta remuneração pela Remuneração da Mão de obra Total (RMT), definida no art. 457, calculada a partir do CUB vigente na competência do recolhimento efetuado, e multiplicará o quociente assim obtido pela área total da obra, submetida, quando for o caso, à aplicação dos redutores previstos no art. 463.

Art. 460. A remuneração relativa à mão de obra própria, inclusive ao décimo terceiro salário, cujas correspondentes contribuições foram recolhidas com vinculação inequívoca à obra, será convertida em área regularizada, na forma prevista no art. 459, considerando-se:

I - até dezembro de 1998, a remuneração correspondente às contribuições recolhidas mediante documento de arrecadação identificado com a matrícula CEI da obra, com o endereço da obra e o nome do responsável;

II - a partir de janeiro de 1999, a remuneração constante em GFIP específica para a matrícula CEI, com comprovante de entrega, desde que comprovado o recolhimento das contribuições correspondentes;

III - a remuneração correspondente às contribuições recolhidas mediante documento de arrecadação identificado com a matrícula CEI da obra, não sendo exigida a comprovação de apresentação de GFIP, quando se tratar de obra de construção civil de responsabilidade de pessoa física.

Parágrafo único. Revogado

Art. 461. A remuneração relativa à mão de obra terceirizada, inclusive ao décimo terceiro salário, cujas correspondentes contribuições recolhidas tenham vinculação inequívoca à obra, será convertida em área regularizada, na forma prevista no art. 459, considerando-se:

I - até janeiro de 1999, a remuneração correspondente às contribuições recolhidas em documento de arrecadação identificado com o CNPJ do prestador, com o endereço da obra, e que traga, no campo "observações", a identificação da matrícula CEI e o número da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços;

II - a partir de fevereiro de 1999 até setembro de 2002:

a) a remuneração declarada em GFIP específica identificada com a matrícula CEI no campo "inscrição tomador CNPJ/CEI", com comprovante de entrega, emitida por empreiteira contratada diretamente pelo responsável pela obra, desde que comprovado o recolhimento dos valores retidos com base nas

notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de serviços emitidos pela empreiteira;

b) a remuneração declarada em GFIP específica para a obra, cujo comprovante de entrega tenha sido emitido pela subempreiteira contratada, desde que comprovado o recolhimento dos valores retidos com base nas notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de serviços emitidos pela empreiteira ou subempreiteira.

c) o valor retido com base nas notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de serviços emitidos pela empreiteira ou subempreiteira contratada, quando não tenha sido apresentada a GFIP da contratada, conforme previsto na alíneas “a” e “b” deste inciso, observado o disposto no § 2º.

III - a partir de outubro de 2002, somente serão convertidas em área regularizada as remunerações declaradas em GFIP específica para a obra, com comprovante de entrega, emitidas pelo empreiteiro ou pelo subempreiteiro, desde que comprovado o recolhimento dos valores retidos correspondentes.

§1º Nas obras de pessoa física, poderão ser aproveitadas as remunerações de empresas contratadas, da seguinte forma:

I – no caso de cooperativa de trabalho, a resultante da divisão da contribuição dos segurados cooperados que trabalharam na obra por zero vírgula trezentos e sessenta e oito, tomando-se como base:

a) de janeiro de 1999 a março de 2003, as contribuições individuais correspondentes a vinte por cento do salário-de-contribuição de cada um, efetivamente recolhidas pelos segurados cooperados, desde que estes tenham sido informados na GFIP específica para a obra emitida pela cooperativa;

b) a partir de abril de 2003, as contribuições individuais descontadas dos segurados cooperados correspondentes a vinte por cento do salário-de-contribuição de cada um, efetivamente recolhidas pela cooperativa, desde que estes segurados tenham sido informados na GFIP específica para a obra emitida pela cooperativa.

II – no caso de empreiteira ou subempreiteira, a remuneração declarada em GFIP específica para a obra, desde que comprovado o recolhimento integral das contribuições constantes dessa GFIP.

§2º Para fins do previsto na alínea “c” do inciso II do caput, o valor da retenção será dividido por zero vírgula trezentos e sessenta e oito para apuração do valor correspondente à remuneração que será convertida em área pelos parâmetros definidos neste Título.

§3º A remuneração relativa a período decadencial não poderá ser aproveitada para fins da dedução prevista neste artigo.

Art. 462. Será, ainda, convertida em área regularizada a remuneração:

I - contido em NFLD ou LDC, relativos à obra, quer seja apurado com base em folha de pagamento ou resultante de eventual lançamento de débito por responsabilidade solidária;

II - obtida com o resultado da divisão do valor da contribuição recolhida pelo contratante, incidente sobre o valor pago a

cooperativa de trabalho, cuja nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços esteja vinculado inequivocamente à obra, por zero vírgula trezentos e sessenta e oito;

III - correspondente a cinco por cento do valor da nota fiscal ou fatura de aquisição de concreto usinado, de massa asfáltica ou de argamassa usinada, utilizados inequivocamente na obra, independentemente de apresentação do comprovante de recolhimento das contribuições sociais.

Parágrafo único. O disposto no inciso III do caput não se aplica à argamassa em pó adquirida para preparo na obra.

Art. 463. Será aplicado redutor de cinquenta por cento para áreas cobertas e de setenta e cinco por cento para áreas descobertas, desde que constatado que as mesmas integram a área total da edificação, definida no inciso XVIII do art. 427, nas obras listadas a seguir:

I - quintal;

II - playground;

III - quadra esportiva ou poliesportiva;

IV - garagem e pilotis;

V - quiosque;

VI - área destinada à churrasqueira;

VII - jardim;

VIII - piscina pré-fabricada de fibra;

IX - telheiro;

X - estacionamento térreo;

XI - terraço sem paredes externas e divisórias internas;

XII - varanda;

XIII - área coberta junto às bombas e área descoberta destinada à circulação ou ao estacionamento de veículos nos postos de gasolina.

§ 1º Compete exclusivamente ao INSS 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 no projeto arquitetônico aprovado pelo órgão municipal.

§ 2º A redução será aplicada também às obras que envolvam acréscimo de área já regularizada.

§ 3º Não havendo discriminação das áreas passíveis de redução, no projeto arquitetônico, o cálculo será efetuado pela área total, sem utilização de redutores.

§ 4º Jardins, quintais e playgrounds sobre terreno natural não são considerados área construída e não deverão ser incluídos no cálculo da remuneração.

§ 5º A redução prevista neste artigo servirá apenas para o cálculo da remuneração por aferição, devendo constar na CND para fins de averbação a área total da edificação indicada 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 e não a área reduzida.

Art. 464. A conversão, em área regularizada, da remuneração correspondente às contribuições vinculadas à obra, observará a legislação vigente na competência do recolhimento.

Parágrafo único. Para conversão em metros quadrados da remuneração correspondente aos recolhimentos efetuados no período anterior à vigência da Instrução Normativa INSS/DC nº 69, de 10 de maio de 2002, no caso de obra de responsabilidade de pessoa jurídica, deverão ser aplicadas as regras estabelecidas na Ordem de Serviço INSS/DAF nº 161, de 22 maio de 1997.

Art. 465. A área regularizada, apurada de acordo com os arts. 460 a 462, será deduzida da área construída e, havendo diferença de área a regularizar, esta será dividida pela área total, submetida, quando for o caso, à aplicação de redutores, previstos no art. 463, e multiplicada pela RMT, definida no art. 457, calculada com base no CUB vigente na data do cálculo, obtendo-se, assim, a remuneração relativa a área a regularizar em relação a qual serão exigidas as contribuições sociais previdenciárias e as destinadas a outras entidades e fundos.

Parágrafo único. Constatada a inexistência de recolhimento de contribuições relativas a remuneração despendida na execução da obra, a remuneração será obtida pela multiplicação da área construída pelo valor do CUB vigente na data do cálculo, aplicando-se os percentuais especificados no art. 457.

Art. 466. Para apuração das contribuições sociais devidas, serão aplicadas sobre a remuneração obtida na forma do art. 465 as alíquotas definidas para a empresa, utilizando-se a alíquota mínima de oito por cento para a contribuição dos segurados empregados, sem limite, desconsiderando-se qualquer redução relativa à incidência de CPMF.

Art. 467. Não se aplica o disposto nesta Seção à remuneração paga, devida ou creditada aos segurados não vinculados à obra ou cuja função não integre o cálculo do CUB, ainda que conste de GFIP específica para a obra.

Art. 468. A remuneração da mão de obra relacionada aos serviços constantes no Anexo XV, que não integram o CUB, ainda que tenha ocorrido a retenção, não poderá ser aproveitada no cálculo por aferição indireta da mão de obra com base no CUB.

Art. 469. Quando a nota fiscal, a fatura ou o recibo de prestação de serviços forem emitidos na competência seguinte à da prestação dos serviços, será considerada na regularização da obra, a remuneração contida na GFIP correspondente à competência da efetiva prestação de serviços, desde que haja vinculação inequívoca entre as informações prestadas na GFIP e o faturamento dos serviços.

Da análise das normas insculpidas na legislação suso transcrita, avaliadas em conjunto com as razões aduzidas pelo auditor fiscal, constata-se estarem presentes os requisitos legais autorizadores da apuração da base de cálculo das contribuições sociais em realce, mediante cálculo da mão de obra empregada proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, não logrando produzir o Recorrente, no finalismo do seu ônus legal, prova em sentido contrário capaz de ilidir o Salário de Contribuição apurado na forma prevista na legislação previdenciária.

3.2. DOS CRITÉRIOS DE APURAÇÃO DO MONTANTE DEVIDO

Pondera ainda o Recorrente que a presente NFLD refere-se ao mesmo fato gerador já apurado na NFLD nº 35.635.019-3 e que, nesta, as contribuições devidas foram coletadas diretamente enquanto que, naquela, as contribuições foram apuradas indiretamente. Afirma que a utilização de dois critérios de apuração das contribuições devidas consiste de dupla exigência tributária.

O apelo do Recorrente não procede.

De plano compete esclarecer que o caso vertente não configura hipótese de revisão do lançamento que deu origem à NFLD nº 35.635.019-3, como acredita o Recorrente, mas, sim, lançamento de ofício com fundamento no inciso IV do art. 149 do CTN c.c. art. 32, IV da Lei nº 8.212/91 e art. 225, IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, em razão da omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias nas GFIP correspondentes.

Código Tributário Nacional - CTN

*Art. 149. O lançamento é **efetuado** e revisto **de ofício** pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

(...)

*IV - quando se comprove falsidade, erro ou **omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória**;*

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

(...)

§2º A declaração de que trata o inciso IV constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do

crédito tributário, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários.

Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(...)

*IV- informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, **todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;***

Não se mostra despidendo destacar que, a contar da competência 01/1999, a empresa é obrigada a declarar em GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias em que ela figura como parte na relação tributária.

Conforme já salientado anteriormente, é prerrogativa dos Auditores Fiscais do Fisco Federal o exame da contabilidade das empresas, ficando estas obrigadas a prestarem todos os esclarecimentos e informações solicitados.

A apuração da base de cálculo para as contribuições sociais relativas à mão de obra utilizada na execução de obra ou de serviços de construção civil de responsabilidade de pessoa jurídica deve ser realizada com base na escrituração contábil da empresa e na documentação relativa à obra ou aos serviços de construção civil realizados, como assim determina o art. 486 da IN INSS/DC nº 100/2003.

Ocorre que, apesar de formalmente intimada a tanto, a empresa não apresentou a escrituração contábil referente aos exercícios de 1999 a 2004, omissão essa que motivou a apuração do Salário de Contribuição da obra em destaque mediante aferição indireta, mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, como assim autorizam os §§ 3º e 4º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Saliente-se que as diretivas enunciadas no art. 33 da Lei nº 8.212/91 não conflitam com as disposições encartadas no art. 487 da IN INSS/DC nº 100/2003, as quais determinam que a base de cálculo para as contribuições sociais relativas à mão de obra utilizada na execução de obra ou de serviços de construção civil seja aferida indiretamente, quando não houver apresentação de escrituração contábil no prazo fixado na legislação, conforme se configura o caso aqui vertido.

De outro eito, não se pode igualmente olvidar que, nos termos do §7º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, o crédito tributário de titularidade da seguridade social é constituído por meio de notificação de débito, auto de infração, confissão ou documento declaratório de valores devidos e não recolhidos apresentado pelo contribuinte.

Nessa perspectiva, os fatos geradores declarados em GFIP, por já constituírem um instrumento legal de confissão de dívida, e, nessa condição, meio hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário nele representado, por questões meramente administrativas, visando à agilização na realização financeira do crédito tributário em prol da Fazenda Pública, foram levantados em apartado, através da NFLD nº 35.635.019-3.

Diante desse quadro, sendo o montante global das contribuições devidas no período fiscalizado apurado mediante aferição indireta, conforme determinação legal, é mister que, desse montante, seja subtraído aquele lançado mediante a NFLD nº 35.635.019-3, como assim procedeu, corretamente, a fiscalização.

O procedimento assim conduzido pela Autoridade Lançadora não configura qualquer irregularidade. Ao contrário, encontra previsão expressa na legislação tributária, conforme se depreende das disposições inscritas nos artigos 457 e 462 da Instrução Normativa INSS/DC nº 100, de 18 de dezembro de 2003.

Conforme detalhadamente demonstrado, a aritmética operada pelo auditor do fisco previdenciário não representa, ao contrário do que aponta a matemática que inspira o Recorrente, qualquer duplicidade de exigência tributária, mas, sim, uma única, rateada, no entanto, em duas partes complementares.

3.3. DA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

Argumenta o Recorrente que a autoridade lançadora parece não ter levado em consideração os débitos já constituídos em seu desfavor, incidentes sob o mesmo fato gerador, eis que sequer mencionou os ditos débitos na presente NFLD. Aduz que o auditor fiscal deveria ter feito o confronto analítico entre o débito ora lançado e o crédito previdenciário já constituído mediante as LDC nº 35.802.991-0 e NFLD nº 35.635.019-3, sob pena de contaminar o crédito apurado por falta de liquidez, certeza e exigibilidade.

O clamor acima alardeado não merece ouvidos.

Conforme já exaustivamente iluminado, a não apresentação da escrituração contábil consubstanciou-se motivo justo, suficiente e determinante para a apuração da base de cálculo para as contribuições sociais relativas à mão de obra utilizada na execução de obra ou de serviços de construção civil de responsabilidade de pessoa jurídica por aferição indireta, a qual foi levada a efeito segundo o critério talhado na legislação tributária vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Tivesse a empresa adimplido eficazmente as obrigações tributárias a ela impostas pela lei, a sindicância do Salário de Contribuição ora em tela teria sido realizada com base na contabilidade e nas GFIP do Recorrente, situação tal que dispensaria a execução de toda a miríade de operações atinentes à aferição indireta a que se viu obrigada a Autoridade Lançadora no cumprimento do seu dever de ofício.

Nesse panorama, a conduta infracional perpetrada pelo Recorrente culminou por frustrar os objetivos da lei e, como consequência, prejudicou a atuação ágil e eficiente dos

agentes do fisco, que se viram impelidos a despende uma energia investigatória suplementar na apuração dos fatos geradores em realce.

Para não permitir que tórpidos venham a se valer da própria torpeza, mediante a intercalação artificial de embaraços e percalços no curso regular dos procedimentos fiscais, a lei, de forma expressa, promoveu a inversão do ônus probante nas situações em que o iter procedimental da fiscalização tenha que ser desviado por culpa ou dolo do sujeito passivo.

É exatamente o que ocorre no caso da apuração da base de cálculo de contribuições previdenciárias, nas hipóteses em que o agente do fisco tenha que se valer do expediente da aferição indireta para apurar a matéria tributável, em razão de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou de sua apresentação deficiente; de falta de prova regular e formalizada do montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil, ou, ainda, nos casos em que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, dentre outras.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal - SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas 'd' e 'e' do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).

§1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal-DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados.

§2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

*§3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, ***cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.*** (grifos nossos)*

*§4º Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, ***cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em contrário.*** (grifos nossos)*

§5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente

pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

§6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.
(grifos nossos)

Nessas situações, os agentes do fisco, adotando critérios próprios pautados na legislação ou na razoabilidade, tem que proceder à aferição indireta do montante devido, recaindo sobre os ombros do obrigado omissor, não a obrigação, mas, sim, o ônus da prova em contrário.

No caso presente, promovida a apuração indireta com a utilização do critério de aferição fixado legislativamente, vem aos autos o Recorrente alegar que “... não parece ter levado em consideração os demais débitos já constituídos em desfavor da Impugnante sob o mesmo fato gerador, por não ter sequer Mencionado ditos débitos em sua NFLD. Por conta disso, o fiscal deveria ter feito o confronto analítico entre o débito lançado e o crédito previdenciário já constituído (LCD nº 35.802.991-0 e NFLD nº 35.635.019-3), sob pena de contaminar o crédito apurado por falta de liquidez, certeza e exigibilidade”.

Ora, promovida a aferição indireta em razão da omissão do sujeito passivo, cabe a este o ônus da prova em contrário, e não ao fisco.

A Autoridade Lançadora, amparada pela presunção de veracidade e legitimidade dos atos administrativos, como assim se qualifica o lançamento tributário, assevera de forma expressa, tanto no Relatório Fiscal a fls. 17/23, quanto na Informação Fiscal a fl. 777, haverem sido considerados na apuração no vertente crédito tributário não somente o crédito tributário constituído mediante a NFLD nº 35.635.019-3, como, também, aquele decorrente do parcelamento atrelado à LDC 35.802.991-0.

Apresentou, ainda, o fisco, em seu Relatório Fiscal e anexos, como elemento de suas alegações, as demais notificações produzidas no curso da fiscalização, a memória de cálculo da aferição indireta, a relação dos Salários de Contribuição em cada competência para conversão em área regularizada e consequente dedução da aferição bem como os documentos fiscais de origem, assim como o correspondente Aviso de Regularização de Obra.

O Recorrente teve a oportunidade, em diversas vezes, de contradizer os números apurados pelo fisco, na realização do ônus que lhe foi imposto pela lei. Assim não o fez, limitando-se a deduzir e contrapor alegações vazias, desprovidas de esteio em indício de prova material, não logrando assim desincumbir-se do encargo que lhe pesava e se lhe mostrava contrário. Optou, a seu risco, por exortar asserções ao vento, as quais se mostraram insuficientes para elidir o lançamento tributário em exame.

3.4. DA TAXA SELIC.

Pondera em defesa o Recorrente ser inaplicável a taxa SELIC como juros moratórios sobre débitos tributários, eis que não foi instituída por lei formal.

As alegações acima postadas não merecem o albergue pretendido.

De plano, cumpre trazer à baila que os juros representam a remuneração do capital investido. Esmiuçando o conceito, juros representam o rendimento que o detentor do capital auferir em troca da colocação de um quantitativo à disposição de uma outra pessoa/entidade.

Ilumine-se que um investidor poderia empregar seu patrimônio financeiro em uma atividade econômica qualquer que lhe rendesse lucro. Pode, todavia, essa pessoa abdicar de seu capital, ofertando-o a outra pessoa, mediante a cobrança de uma taxa de remuneração, compensatória pela perda da oportunidade de produzir lucro, na forma da hipótese anterior.

A taxa de juros figura, então, como o *quantum* relativo que o titular do capital exige do tomador deste, num horizonte temporal, pela utilização do montante tomado. Nesse quadro, o índice nominal da taxa pode ser fixado unilateralmente pelo capitalista, ou, em comum acordo com aquele que se apodera da riqueza por empréstimo. É importante ressaltar que, em qualquer caso, a fixação da taxa de juros prescinde da edição de lei formal, como assim acredita piamente o Recorrente, até porque tal exigência culminaria por emperrar a atividade financeira do país – extremamente dinâmica em sua natureza -, paralizando-o.

Isso porque cada investidor, banco ou demais instituições financeiras possuem seus critérios próprios para o computo dos juros na atividade financeira, os quais são extremamente influenciados pelo mercado, pela oferta e procura de capital, pela taxa de crescimento da economia, pelo risco da inadimplência, etc., o que gera uma saudável concorrência entre os detentores do livre numerário.

Diante desse panorama mostra-se evidente que a exigência de lei *stricto sensu* a que se refere o CTN, não é para a fixação do percentual da taxa de juros (este flui ao sabor das correntes do mercado), mas, sim, para a indicação de qual a taxa de juros que será utilizada na remuneração do capital de titularidade da Fazenda, ainda nos cofres do sujeito passivo. Tal requisito, na espécie, foi de fato adimplido, senão vejamos:

A Constituição Federal de 1988 outorgou à Lei Complementar a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários, nas cores desenhadas em seu art. 146, III, 'b', *in verbis*:

Constituição Federal de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Imerso nessa ordem constitucional, ao tratar do crédito tributário, já no âmbito infraconstitucional, o art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN, topograficamente inserido no Capítulo que versa sobre a Extinção do Crédito Tributário, estabeleceu que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis:

Código Tributário Nacional

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária. (grifos nossos)

§1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. (grifos nossos)

§2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

Saliente-se que o percentual enunciado no parágrafo primeiro acima transcrito será o aplicável se a lei não dispuser de modo diverso. Ocorre que a lei de custeio da seguridade social disciplinou inteiramente a matéria relativa aos acessórios financeiros do crédito previdenciário em constituição e de forma distinta, devendo esta ser observada em detrimento do percentual previsto no §1º do art. 161 do CTN.

Nesse sentido já se manifestou o Tribunal Regional Federal da 4ª Região ao proferir, *ipsis litteris*: “Na esfera infraconstitucional, o Código Tributário Nacional, norma de caráter complementar, não proíbe a capitalização de juros nem limita a sua cobrança ao patamar de 1% ao mês. pois o art. 161, §1º desse diploma legal prevê que essa taxa de juros somente será aplicada se a lei não dispuser de modo contrário. Assim, não tendo o Código Tributário Nacional determinado a necessidade de lei complementar, pode a lei ordinária fixar taxas de juros diversas daquela prevista no citado art. 161, §1º do CTN, donde se conclui que a incidência da SELIC sobre os créditos fiscais se dá por força de instrumento legislativo próprio (lei ordinária) sem importar qualquer afronta à Constituição Federal” (TRF- 4ª Região, Apelação Cível 200471100006514, Rel. Álvaro Eduardo Junqueira; 1ª Turma; DJ de 15/06/2005, p. 552).

Com efeito, as contribuições sociais destinadas ao custeio da seguridade social estão sujeitas não só à incidência de multa moratória, como também de juros computados segundo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, nos termos do art. 34 da Lei nº 8.212/91 que, pela sua importância ao deslinde da questão, o transcrevemos a seguir, com a redação vigente à época da lavratura do presente débito.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do

Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (redação dada pela Lei nº 9.528/97) (grifos nossos)

A matéria relativa à incidência da taxa SELIC já foi bater à porta da Suprema Corte de Justiça, que firmou jurisprudência no sentido de sua legalidade, consoante ressaí do julgado a seguir ementado:

TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO DE DÉBITO. JUROS MORA TÓRIOS. TAXA SELIC. CABIMENTO.

1. O artigo 161 do CTN estipulou que os créditos não pagos no vencimento serão acrescidos de juros de mora calculados à taxa de 1%, ressaltando, expressamente, em seu parágrafo primeiro, a possibilidade de sua regulamentação por lei extravagante, o que ocorre no caso dos créditos tributários, em que a Lei 9.065/95 prevê a cobrança de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais (art. 13).

2. Diante da previsão legal e considerando que a mora é calculada de acordo com a legislação vigente à época de sua apuração, nenhuma ilegalidade há na aplicação da Taxa SELIC sobre os débitos tributários recolhidos a destempo, ou que foram objeto de parcelamento administrativo.

3. Também, há de se considerar que os contribuintes têm postulado a utilização da Taxa SELIC na compensação e repetição dos indébitos tributários de que são credores. Assim, reconhecida a legalidade da incidência da Taxa SELIC em favor dos contribuintes, do mesmo modo deve ser aplicada na cobrança do crédito fiscal diante do princípio da isonomia.

4. Embargos de divergência a que se dá provimento. STJ - EREsp nº 396.554/SC, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI; 1ª SEÇÃO; DJ 13/09/2004; p. 167.

Em reforço a tal assertiva jurisdicional, ilumine-se o Enunciado da Súmula nº 03 do Segundo Conselho de Contribuintes, vazado nos seguintes termos:

SÚMULA CARF nº 3

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.

A propósito, repise-se que, sendo a atuação da Administração Tributária inteiramente vinculada à Lei, e, restando os preceitos introduzidos pela Lei nº 8.212/91 plenamente vigentes e eficazes, a inobservância desses comandos legais implicaria negativa de vigência por parte do Auditor Fiscal Notificante, fato que desaguardaria inexoravelmente em responsabilidade funcional dos agentes do Fisco Federal.

Atente-se que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de qualquer seqüela decorrente de declaração de inconstitucionalidade, seja na via difusa seja na via concentrada, exclusiva do Supremo Tribunal Federal, produzindo portanto todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Ademais, perfilando idêntico entendimento como o acima esposado, a Súmula CARF nº 2, de observância vinculante, exorta não ser o CARF órgão competente para se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei de natureza tributária.

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dessarte, se nos afigura correta a incidência de juros moratórios à taxa SELIC, haja vista terem sido aplicados em conformidade com o comando imperativo fixado no art. 34 da Lei nº 8.212/91 c.c. art. 161 *caput* e §1º do CTN, em afinada harmonia com o ordenamento jurídico.

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, CONCEDER-LHE PROVIMENTO PARCIAL, devendo ser excluídos todos os lançamentos relativos aos fatos geradores ocorridos na competência novembro de 1999 e nas competências anteriores a esta, bem como aqueles referentes ao 13º salário desse mesmo ano.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva