



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

**Processo n°** 35367.000463/2006-09  
**Recurso n°** 251.211 Voluntário  
**Acórdão n°** 2302-001.112 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de junho de 2011  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD  
**Recorrente** FERCON MONTAGENS INDUSTRIAIS S/S LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/09/2002 a 30/06/2005.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPUGNAÇÃO INOVADORA. PRECLUSÃO.**

No Processo Administrativo Fiscal, dada à observância aos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão *ad quem* se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

**DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE. AFERIÇÃO INDIRETA. CABIMENTO.**

A constatação, pelo exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento da empresa, de que a contabilidade não registra o movimento real das remunerações dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, é motivo justo, bastante, suficiente e determinante para a apuração, por aferição indireta, das contribuições previdenciárias efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

**GRUPO ECONÔMICO DE FATO. GRUPO COMPOSTO POR COORDENAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.**

Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estão sob a direção, o controle ou a administração de outra, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

Empresas que, embora tenham situação jurídica distinta, são dirigidas de fato pelas mesmas pessoas, exercem suas atividades no mesmo endereço e uma delas presta serviços somente à outra, formam um grupo econômico

denominado “*grupo composto por coordenação*”, sendo solidariamente responsáveis pelas contribuições previdenciárias de qualquer uma delas.

#### CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MULTA DE MORA. GRADAÇÃO.

A sistemática da gradação da multa de mora acarreta que, quanto mais tempo o obrigado tributário reter o tributo devido, não o recolhendo aos cofres públicos, mais grave se revela a infração à obrigação tributária principal cometida, de molde que mais gravosa será a penalidade a ser imputada. Tal gradação não encontra óbices no ordenamento jurídico pátrio, de maneira que, para ser de observância obrigatória, exige-se tão somente que seja instituída mediante lei *stricto sensu*, como assim o fez o art. 35 da Lei nº 8.212/91.

#### JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

O crédito decorrente de contribuições previdenciárias não integralmente pagas na data de vencimento será acrescido de juros de mora, de caráter irrelevável, seja qual for o motivo determinante da falta, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC a que se refere o artigo 13 da Lei 9.065/95, incidentes sobre o valor atualizado, nos termos do art. 161 do CTN c.c. art. 34 da Lei nº 8.212/91.

#### Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o julgado.

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), Liége Lacroix Thomasi, Adriana Sato e Arlindo da Costa e Silva.

### Relatório

Período de apuração: 01/09/2002 a 30/06/2005.

Data da lavratura da NFLD: 08/03/2006.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Documento digitalizado em 16/06/2011 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 16/06/2011 por MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA pelo código de localização EP01.1019.08241.R5S8. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Impresso em 27/02/2013 por APARECIDA DA SILVA



- Que houve vício na identificação do sujeito passivo. Aduz que as devedoras solidárias não foram sequer notificadas da constituição dos referidos créditos previdenciários;
- Que as empresas Confer Lucélia Estruturas Metálicas Ltda e SLV Vergílio Engenharia de Projetos Ltda não podem ser enquadradas como grupo econômico, para serem responsabilizadas pelo levantamento fiscal ocorrido frente a empresa Fercon Montagens Industriais S/S Ltda;
- Que a apuração da base de cálculo por arbitramento é ilegal. Aduz que o arbitramento somente é cabível quando a escrita fiscal da empresa estiver em total desarmonia;
- Que o percentual de 40% utilizado no arbitramento não seria aplicável à Recorrente, tendo em vista não se tratar de empresa de construção civil, mas, sim, uma empresa de montagem de estruturas metálicas;
- Que o percentual aplicado de 40% foi instituído mediante Instrução Normativa, em total afronta ao princípio da hierarquia das leis;
- Que o levantamento fiscal compreendeu o período de 09/2002 a 06/2005 e a Instrução Normativa nº 100/2003 só teve vigência a partir 01/04/2004, havendo sido aplicada para todo o levantamento;
- Que o fato de a Fiscalização ter apurado valores menores que 40% a título de mão de obra, não desoneraria em nenhum momento a contabilidade da empresa recorrente;
- Que há exigência tributária em duplicidade, eis que as contribuições sociais relativas a diversos funcionários foram regularmente recolhidas pela empresa Confer Lucélia Estruturas Metálicas Ltda;
- Que o percentual da multa aplicada deve ser reduzido;
- Que a aplicação da taxa Selic é ilegal;

Ao fim, requer a total insubsistência de todo o levantamento fiscal, em razão das irregularidades efetuadas na NFLD.

As solidárias ofereceram recursos idênticos ao do devedor principal.

Contrarrazões a fl. 1608/1612.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

## Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Documento digitalizado em 16/06/2011 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 16/06/2011 por MARCO ANDRE RAMOS VEIRA pelo código de localização EP01.1019.08241.R5S8. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Impresso em 27/02/2013 por APARECIDA DA SILVA

## **1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

### **1.1. DA TEMPESTIVIDADE**

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 23/10/2006. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 22 de novembro do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso. Dele conheço parcialmente.

### **1.2. DO CONHECIMENTO DO RECURSO.**

Sustenta o Recorrente que a afirmação trazida pelo auditor fiscal de que a recorrente deixou de recolher valores devidos à Previdência Social, destacadamente a caracterização de grupo econômico, sem contudo demonstrar as justificativas para a imposição de exigência tributária por aferição indireta, impedem a perfeita identificação da obrigação inadimplida, o que configuraria cerceamento do direito de defesa.

Alega, ainda, ser indevida a inclusão dos sócios das empresas como corresponsáveis pelo débito.

Compulsando a impugnação ao Auto de Infração em julgamento, verificamos que as alegações acima postadas inovam o Processo Administrativo Fiscal ora em apreciação. Tais matérias não foram, nem mesmo indiretamente, aventadas pelo impugnante em sede de defesa administrativa em face do lançamento tributário que ora se discute.

Os alicerces do Processo Administrativo Fiscal encontram-se fincados no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, cujo art. 16, III estipula que a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Em plena sintonia com tal preceito normativo processual, o art. 17 dispõe de forma hialina que a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante será considerada legalmente como não impugnada.

#### **Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972**

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)*

*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, de 1993)*

*(...)*

*§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

As disposições inscritas no art. 17 do Dec. nº 70.235/72 espelham, no Processo Administrativo Fiscal, o princípio processual da impugnação específica retratado no art. 302 do Código de Processo Civil, assim redigido:

#### **Código de Processo Civil**

Art. 302. Cabe também ao réu manifestar-se precisamente sobre os fatos narrados na petição inicial. Presumem-se verdadeiros os fatos não impugnados, salvo:

I - se não for admissível, a seu respeito, a confissão;

II - se a petição inicial não estiver acompanhada do instrumento público que a lei considerar da substância do ato;

III - se estiverem em contradição com a defesa, considerada em seu conjunto.

Parágrafo único. Esta regra, quanto ao ônus da impugnação especificada dos fatos, não se aplica ao advogado dativo, ao curador especial e ao órgão do Ministério Público.

Deflui da normatividade jurídica inserida pelos comandos insculpidos no Decreto nº 70.235/72 e no Código de Processo Civil, na interpretação conjunta autorizada pelo art. 108 do CTN, que o impugnante carrega como fardo processual o ônus da impugnação específica, a ser levada a efeito no momento processual apropriado, *in casu*, no prazo de defesa assinalado expressamente no Auto de Infração, observadas as condições de contorno assentadas no relatório intitulado IPC – Instruções para o Contribuinte.

Nessa perspectiva, a matéria específica não expressamente impugnada em sede de defesa administrativa será considerada como verdadeira, precluindo processualmente a oportunidade de impugnação ulterior, não podendo ser alegada em grau de recurso.

Saliente-se que as diretivas ora enunciadas não conflitam com as normas perfiladas no art. 473 do CPC, aplicado subsidiariamente no processo administrativo tributário, a qual exclui das partes a faculdade discutir, no curso do processo, as questões já decididas, a cujo respeito já se operou a preclusão.

De outro eito, cumpre esclarecer, eis que pertinente, que o Recurso Voluntário consubstancia-se num instituto processual a ser manejado para expressar, no curso do processo, a inconformidade do sucumbente em face de decisão proferida pelo órgão julgador *a quo* que lhe tenha sido desfavorável, buscando reformá-la. Não exige o dispêndio de

energias intelectuais no exame da legislação em abstrato a conclusão de que o recurso pressupõe a existência de uma decisão precedente, dimanada por um órgão julgador postado em posição processual hierarquicamente inferior.

Nesse contexto, à luz do que emana, com extrema clareza, do Direito Positivo, permeado pelos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, que todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão *ad quem* se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

Por tais razões, as matérias atacadas pelo Recorrente nos três primeiros parágrafos deste tópico não poderão ser conhecidas por este Colegiado.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso. Dele conheço parcialmente.

## **2. DAS QUESTÕES PRELIMINARES AO MÉRITO.**

### **2.1. DA DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE DA EMPRESA.**

O Recorrente concentra seu inconformismo no fato de a fiscalização ter desconsiderado a contabilidade da empresa e promovido o lançamento tributário em debate mediante aferição indireta da base de cálculo.

Tal insurgência é improcedente.

Em primeiro lugar, cumpre assentar que a lei não elegeu a escrituração contábil de uma empresa como o único documento de assentamento e apuração de fatos geradores de contribuições previdenciárias, tampouco o primeiro a ser analisado pela fiscalização. Há outros documentos que a legislação previdenciária consigna como idôneos, apropriados e imperiosos para se registrar a matéria tributável em debate, dentre eles, as folhas de pagamento e as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP.

#### **Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

*Art. 32. A empresa é também obrigada a:*

***I - preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;*** (grifos nossos)

***II - 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;*** (grifos nossos)

***III- prestar ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e ao Departamento da Receita Federal-DRF todas as informações***

*cadastrais, financeiras e contábeis de interesse dos mesmos, na forma por eles estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.*

*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)*  
(grifos nossos)

(...)

*§2º As informações constantes do documento de que trata o inciso IV, servirão como base de cálculo das contribuições devidas ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, bem como comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).* (grifos nossos)

Em segundo lugar, as informações contidas nas folhas de pagamento, relativas aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, devem ser, por imposição legal, analiticamente compatíveis com aquelas declaradas nas GFIP e com os assentamentos registrados na contabilidade, e vice-versa. Nesse particular, em relação à escrituração contábil, não basta que os livros fiscais registrem todos os fatos geradores em destaque. A lei exige um *plus*: que os aludidos fatos geradores sejam lançados, mensalmente, segundo o critério da competência, de forma discriminada, em títulos próprios da contabilidade, assim como as quantias descontadas dos segurados, as contribuições a cargo da empresa e os totais recolhidos.

Nesse panorama, um mesmo fato gerador tem que ser informado não só na folha de pagamento, como igualmente na GFIP, e no título próprio da contabilidade, de forma discriminada, segundo o regime da competência. Assim, a mera discordância das informações assentadas nesses documentos já configura motivo justo, bastante, suficiente e determinante para a desconsideração não somente da contabilidade, mas, também, dos demais documentos, exigindo a lei que a autoridade fiscal garimpe nos demais documentos da empresa a efetiva ocorrência de fatos jurígenos tributários.

Com efeito, sob a ótica empresarial, escrituração contábil tem, como uma de suas finalidades, assegurar o controle do patrimônio e fornecer as informações sobre a composição e variações patrimoniais, bem como o resultado das atividades econômicas envolvidas, e suas mutações. Adite-se que, na atualidade, ela cumpre, igualmente, o papel de instrumento gerencial, que se utiliza de um sistema de informações para registrar as operações da organização, elaborar e interpretar relatórios que mensurem os resultados, e fornecer informações necessárias à tomada de decisões no processo de gestão, planejamento, execução e controle.

Mostra-se auspicioso destacar, contudo, que a razão maior para a uniformização dos princípios gerais da contabilidade e a sua formatação legal é a configuração de um sistema de informações tributárias, através do qual o fisco possa syndicar os fatos geradores ocorridos e apurar os tributos devidos, fiscalizar a regularidade do seu recolhimento, para, assim, traçar as diretrizes da política tributária.

Registre-se, por relevante, que os registros contábeis devem ser feitos de modo preciso, com esteio em documentação idônea, a qual deve ser conservada em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, bem como a escrituração, correspondência e demais papéis relativos à atividade, ou que se refiram a atos ou operações

que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, a teor do art. 4º do Decreto-Lei nº 486, de 3 de março de 1969.

Engana-se aquele que acredita serem os livros contábeis exigíveis apenas pela legislação comercial. A legislação Tributária é aquela que mais impõe modulações e padrões aos lançamentos contábeis e à estruturação e formalização dos livros, não sendo por outro motivo também conhecidos como “Livros Fiscais”. No tocante à escrituração contábil, a não observância das formalidades exigidas pela legislação tributária sujeita o contribuinte ao pagamento de penalidades pecuniárias a lhe serem impostas mediante o competente Auto de Infração.

É bom que se esclareça que, até que os Livros Contábeis sejam devidamente autenticados pelo órgão designado pelo Estado como o competente para tal propósito, eles não se configuram como documentos fiscais para fins tributários, mas meros livros de informações empresariais para o seu escriturador, não fazendo qualquer prova em favor deste, a teor do art. 8º do Decreto-Lei nº 486/69. Dessarte, somente a autenticação formal aposta nos livros supra referidos tem o condão de atribuir-lhes a qualificação de “*documento fiscal*”, elemento integrante da contabilidade da empresa, na denominação assim adotada pela legislação tributária.

Registre-se que o fato de os suso mencionados livros serem autenticados no órgão do Registro do Comércio ou do Registro Civil das Pessoas Jurídicas não lhes confere unicamente natureza jurídica comercial ou civil, respectivamente. Tais órgãos foram os designados pelo Ordenamento Jurídico como os competentes legalmente para, dentre outras funções, apreciar a observância das formalidades exigidas pela legislação, registrar oficialmente o cumprimento de sua escrituração e atribuir-lhes a qualidade de *documento fiscal*, mediante sua autenticação formal.

A contar dessa convalidação substancial, os livros acima descritos passam a integrar formalmente a contabilidade da empresa, tendo como função precípua fornecer informações presumidamente verdadeiras das operações empresariais realizadas pelo contribuinte, as quais podem ser sindicadas tanto pelas demais entidades empresariais, como também, e principalmente, pelo Estado, máxime pelos órgãos fiscais da administração tributária.

No âmbito das contribuições sociais previdenciárias, a Lei nº 8.212/91 atribuiu à fiscalização previdenciária a prerrogativa de examinar toda a contabilidade da empresa, não podendo lhe ser oposta qualquer disposição legal excludente ou limitativa do direito de examinar os livros, arquivos, documentos ou papéis comerciais ou fiscais.

**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. (grifos nossos)**

**§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.**

Saliente-se que as diretivas ora enunciadas não discrepam dos mandamentos encartados no Código Tributário Nacional - CTN, cujo art. 195 aponta, inflexivelmente, para o mesmo norte.

#### **Código Tributário Nacional - CTN**

*Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.*

*Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.*

Conforme já destacado em parágrafos precedentes, o art. 32 da Lei nº 8.212/91 fixou a obrigação acessória da empresa de lançar mensal, em títulos próprios da contabilidade, de forma discriminada, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, o montante das quantias descontadas dos segurados, as contribuições a cargo da empresa, bem como os totais por esta recolhidos.

Avulta nesse panorama que as prestações adjetivas ordenadas na legislação tributária têm por finalidade precípua permitir à fiscalização a sindicância ágil, segura e integral dos fatos jurídicos tributários ocorridos nas dependências jurídicas do sujeito passivo, motivo pelo qual se exige que a escrituração seja:

- a) Mensal, em razão do critério de apuração das contribuições previdenciárias ser por competência.
- b) Em títulos próprios, que propicie uma fácil e rápida identificação pelos agentes fiscais das contas contábeis onde se encontram registrados os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

- c) De forma discriminada, de molde a se identificar as rubricas integrantes da base de incidência das contribuições previdenciárias, eis que, a cada uma delas corresponde uma alíquota própria a ser empregada no cômputo da contribuição devida.
- d) Que individualize o montante das quantias descontadas dos segurados, as contribuições a cargo da empresa, bem como os totais por esta recolhidos, de maneira que a fiscalização possa verificar a correção das importâncias descontadas dos segurados e os montantes a cargo destes e os devidos pela empresa vertidos aos cofres públicos.

Dada a eventual impossibilidade de se apurar, imediatamente, o valor correspondente a cada operação a ser registrada na contabilidade, a legislação tributária concede um prazo de carência para que tais registros sejam lançados. Nessa toada, o §13º do art. 225 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, estipula que os lançamentos contábeis referentes aos fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, só serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo tais lançamentos atender ao princípio contábil do regime de competência, além de registrar, em contas individualizadas, 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 da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços.

#### **Regulamento da Previdência Social**

*Art. 225. A empresa é também obrigada a:*

*(...)*

*II- 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;*

*(...)*

*§13. Os lançamentos de que trata o inciso II do caput, devidamente escriturados nos livros Diário e Razão, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo, obrigatoriamente:*

*I- atender ao princípio contábil do regime de competência; e*

*II- registrar, em contas individualizadas, 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 da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços.*

*§14. A empresa deverá manter à disposição da fiscalização os códigos ou abreviaturas que identifiquem as respectivas rubricas*

*utilizadas na elaboração da folha de pagamento, bem como os utilizados na escrituração contábil.*

A IN INSS/DC nº 100, de 18/12/2003, inserida no conceito de legislação tributária, na qualidade de norma complementar, impõe à empresa o encargo de manter à disposição do fisco os códigos ou abreviaturas que identifiquem as respectivas rubricas utilizadas na elaboração das folhas de pagamento, bem como as utilizados na escrituração contábil. Corolário de tais assentamentos, a contabilização em títulos próprios deve traduzir a forma de incidência de contribuição previdenciária, devendo observar uma coexistência harmônica com as folhas de pagamento e, hodiernamente, com a GFIP.

**IN INSS/DC nº 100 de 18.12.2003**

*Art. 65. A empresa e a equiparada, sem prejuízo do cumprimento de outras obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, estão obrigadas a:*

*IV - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições sociais a cargo da empresa, as contribuições sociais previdenciárias descontadas dos segurados, as decorrentes de sub-rogação, as retenções e os totais recolhidos, observado o disposto nos §§ 7º e 8º e ressalvado o previsto no §9º, todos deste artigo;*

*§7º As exigências previstas no inciso III do caput e §6º não desobrigam a empresa do cumprimento das demais normas legais e regulamentares referentes à escrituração contábil.*

*§8º Estão desobrigados da apresentação de escrituração contábil:*

*I - as pessoas físicas equiparadas a empresa, previstas nos incisos I e VI do §3º do art. 7º, inscritas no CEI;*

*II - o pequeno comerciante, nas condições estabelecidas pelo Decreto-lei nº 486, de 3 de março de 1969, e seu regulamento;*

*III- a pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, de acordo com a legislação tributária federal, e a pessoa jurídica optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES), desde que escreverem Livro Caixa e Livro de Registro de Inventário.*

*§9º Para fins do disposto nos incisos III e IV do caput, a empresa deve manter à disposição da fiscalização os códigos ou abreviaturas que identifiquem as respectivas rubricas utilizadas na elaboração das folhas de pagamento, bem como as utilizados na escrituração contábil.*

Portanto, restou evidenciado que nos Livros Diário e Razão devem ser assentados, por determinação expressa da legislação tributária, os registros contábeis relacionados diretamente com as contribuições previdenciárias, de onde se podem extrair informações condizentes com sua base de incidência, rubricas, alíquotas, valores descontados de terceiros, quantias recolhidas, valores objeto de retenção e substituição tributária, dentre outras.

Convenhamos não ser demasia enaltecer que o registro dessas informações na contabilidade não se configura como faculdade da empresa, mas, sim, uma obrigação tributária a ela imposta diretamente, com a força de império da lei formal, gerada nas Conchas Opostas do Congresso Nacional, segundo o trâmite gestacional plasmado nos artigos 61 a 69 da Constituição da República.

Não se deve perder de vista, igualmente, que os livros contábeis equiparam-se a documentos públicos e que o seu preenchimento com informações incorretas ou omissas constitui-se crime de falsidade ideológica, na forma prevista no Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal Brasileiro.

**Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal**

***Falsificação de documento público***

*Art. 297 - Falsificar, no todo ou em parte, documento público, ou alterar documento público verdadeiro:*

*Pena - reclusão, de dois a seis anos, e multa.*

*§1º - Se o agente é funcionário público, e comete o crime prevalecendo-se do cargo, aumenta-se a pena de sexta parte.*

*§2º - Para os efeitos penais, equiparam-se a documento público o emanado de entidade paraestatal, o título ao portador ou transmissível por endosso, as ações de sociedade comercial, os livros mercantis e o testamento particular. (grifos nossos)*

*§3º Nas mesmas penas incorre quem insere ou faz inserir: (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)*

*I - na folha de pagamento ou em documento de informações que seja destinado a fazer prova perante a previdência social, pessoa que não possua a qualidade de segurado obrigatório; (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)*

*II - na Carteira de Trabalho e Previdência Social do empregado ou em documento que deva produzir efeito perante a previdência social, declaração falsa ou diversa da que deveria ter sido escrita; (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)*

*III - em documento contábil ou em qualquer outro documento relacionado com as obrigações da empresa perante a previdência social, declaração falsa ou diversa da que deveria ter constado. (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000) (grifos nossos)*

*§4º Nas mesmas penas incorre quem omite, nos documentos mencionados no §3º, nome do segurado e seus dados pessoais, a remuneração, a vigência do contrato de trabalho ou de prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000) (grifos nossos)*

***Falsidade ideológica***

*Art. 299 - Omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante: (grifos nossos)*

*Pena - reclusão, de um a cinco anos, e multa, se o documento é público, e reclusão de um a três anos, e multa, se o documento é particular.*

*Parágrafo único - Se o agente é funcionário público, e comete o crime prevalecendo-se do cargo, ou se a falsificação ou alteração é de assentamento de registro civil, aumenta-se a pena de sexta parte.*

No caso em exame, a fiscalização fez coligir aos autos, a fls. 59/86 e anexos, a fls. 90/388, conjunto probatório extenso, robusto e consistente de que a empresa em tela não registrava em sua contabilidade o real movimento da remuneração dos segurados a seu serviço, nem a sua receita total.

Tal irregularidade configura-se como motivo justo, bastante, suficiente e determinante para a desconsideração da escrita contábil e apuração do crédito previdenciário mediante aferição indireta da base de cálculo.

Tivesse a empresa observado, com o devido rigor, as obrigações acessórias impostas pela legislação, os fatos geradores teriam sido apurados diretamente nas folhas de pagamento, nas GFIP e na escrita fiscal. Mas assim não ocorreu. A não observância das formalidades exigidas pela legislação tributária frustrou os objetivos da lei, prejudicando a atuação ágil e eficiente dos agentes do fisco, que se viram impelidos a despender uma energia investigatória suplementar na apuração dos fatos geradores em realce, não somente nos documentos suso destacados, mas, igualmente, em outras fontes de informação, tais como RPA, notas fiscais de prestação de serviços, títulos diverso e genéricos da contabilidade, etc.

Nessas circunstâncias, não merece reparos o procedimento adotado pela fiscalização, escoltado juridicamente que estava pelo permissivo encartado nos parágrafos 3º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

### **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.*

(...)

*§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.

§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)

Outro não é o Direito legislado no Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, cujo art. 235 assim dispõe:

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

Art. 235. Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita ou do faturamento e do lucro, esta será desconsiderada, sendo apuradas e lançadas de ofício as contribuições devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Assim, a constatação, pelo exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento da empresa, de que a contabilidade não registra o movimento real das remunerações dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, é motivo justo, bastante, suficiente e determinante para a apuração, por aferição indireta, das contribuições previdenciárias efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Diante do que se coligiu até o momento, restou visível a procedência do procedimento levado a cabo pela Autoridade Fiscal.

## 2.2. DO GRUPO ECONÔMICO.

Sustenta o Recorrente inexistir o grupo econômico apontado pela fiscalização.

O apelo acima postado não merece a guarida pretendida.

Cumpra neste comenos esclarecer que a responsabilidade direta pelas obrigações decorrentes da vertente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD é da empresa notificada. Ocorre que o inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212/91 dispõe as empresas que integram grupo econômico, de qualquer natureza, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes dessa Lei.

**Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

Art. 30 ...

*IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza **respondem entre si, solidariamente**, pelas obrigações decorrentes desta Lei; (grifos nossos)*

Como é cediço, a solidariedade não se presume. Ela decorre da vontade das partes, ou diretamente de disposição legal, como é o presente caso. Nesse sentido, dispõe a Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, sob cuja égide se deu a autuação em exame:

**Instrução Normativa SRP Nº 03, de 14/07/2005:**

*Art. 748. Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.*

*Art. 749. Quando do lançamento de crédito previdenciário de responsabilidade de empresa integrante de grupo econômico, as demais empresas do grupo, responsáveis solidárias entre si pelo cumprimento das obrigações previdenciárias na forma do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212, de 1991, serão cientificadas da ocorrência.*

*§1º Na cientificação a que se refere o caput, constará a identificação da empresa do grupo e do responsável, ou representante legal, que recebeu a cópia dos documentos constitutivos do crédito, bem como a relação dos créditos constituídos.*

*§2º É assegurado às empresas do grupo econômico, cientificadas na forma do §1º deste artigo, vista do processo administrativo fiscal.*

Tal regulamentação não discrepa das disposições encartadas na Instrução Normativa INSS/DC nº 100/2003, sendo, aliás, desta, mero espelho normativo.

**Instrução Normativa INSS/DC nº 100, de 18/12/2003**

*Art. 778. Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.*

*Art. 779. Quando do lançamento de crédito previdenciário de responsabilidade de empresa integrante de grupo econômico, as demais empresas do grupo, responsáveis solidárias entre si pelo cumprimento das obrigações previdenciárias na forma do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212, de 1991, serão cientificadas da ocorrência.*

*§1º Na cientificação a que se refere o caput, constará a identificação da empresa do grupo e do responsável, ou representante legal, que recebeu a cópia dos documentos constitutivos do crédito, bem como a relação dos créditos constituídos.*

*§2º É assegurado às empresas do grupo econômico, cientificadas na forma do § 1º deste artigo, vista do processo administrativo fiscal.*

O grupo econômico de fato se caracteriza pela reunião de várias empresas, cada uma com personalidade jurídica e patrimônio formalmente distintos e próprios, que combinam efetivamente recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos, ou a participar de atividades ou empreendimentos comuns.

No caso ora vertido, a fiscalização apurou que as empresas estão envolvidas em atividades comuns que envolvem a elaboração de projetos de estruturas metálicas, a fabricação e a montagem dessas estruturas.

Constatou, ainda, que empresa Confer Lucélia Estruturas Metálicas Ltda tem como sócios gerentes os Srs. José Orestes Mazoti e Sérgio Aparecido Lessa Virgílio (fls. 105/125), mesmos sócios gerentes da empresa notificada Fercon Montagens Industriais, até 07/03/2003, quando então, "formalmente", a citada sociedade foi transferida para Laryssa Matias Mazoti e Rita de Cassia Matias Mazoti, pessoas da família de José Oreste Mazoti (fls. 97/103).

A auditoria fiscal verificou, também, que os Srs. José Oreste Mazoti e o Sérgio Aparecido Lessa Virgílio, mesmo após a alteração contratual, continuaram administrando a empresa notificada Fercon Montagens Industriais, assinando contratos (fls.243/248, 252/256, 262/265, 302); movimentação bancária (fls.361); pagamento a fornecedores (fls.361); visitas "como sócio proprietário" para controle e inspeção de serviços de montagens (fls.362).

Da forma análoga, o Sr Sérgio Aparecido Lessa Vergílio, sócio que se retirou da sociedade em 07/03/2003, continuou administrando e inspecionando os serviços da empresa, como se observa pelos pagamentos de despesas efetuados em nome da pessoa física do engenheiro Sérgio Aparecido Lessa Vergílio, "como sócio proprietário", conforme se verifica às fls. 363/371.

A empresa SLV Engenharia de Projetos S/C Ltda, por seu turno, tem como sócios Sérgio Aparecido Lessa Vergílio e Sônia Aparecida Déo Vergílio, também pessoa ligada ao respectivo sócio como evidencia o mesmo endereço residencial (fls. 126/137).

Mas não é só. Há mais. Tanto a Confer Lucélia Estruturas Metálicas Ltda como a SLV Engenharia de Projetos S/C Ltda tinham suas respectivas sedes no mesmo

endereço, a saber, Rua Dorival Rodrigues de Barros, nº 836, Fundos, Centro, :CEP 17.780-000, Cidade de Lucélia/SP, conforme assim demonstram os respectivos contratos sociais a fls. 1290/1294 e 1324/1327, respectivamente.

Registre-se que o endereço citado no parágrafo precedente é o mesmo do Sr. Sérgio Aparecido Lessa Vergilio, sócio da Confer Lucélia Estruturas Metálicas e da Fercon Montagens Industriais. Igualmente, no mesmo endereço, reside a Sra. Sônia Aparecida Déo Vergilio, sócia da a SLV Engenharia de Projetos.

Além disso, conforme exaustivamente demonstrado nos autos e até declarado pelo Recorrente em seu instrumento recursal, vários trabalhadores registrados formalmente em uma empresa prestavam “ajuda” às outras, compartilhando assim a mesma força de trabalho.

Verifica-se, ainda, que a impugnação à presente NFLD foi levada a efeito pelas três empresas em realce, conjuntamente, no mesmo instrumento de bloqueio. Além disso, os instrumentos recursais ora em análise, apresentados pelas empresas em tela, foram elaborado pelo mesmo escritório de advocacia oferecendo *ipsis litteris, mutatis mutandis* as mesmas alegações.

Nessa mesma prumada, vários outros elementos fáticos elencados pela fiscalização a fls. 58/89 e anexos demonstram de forma insofismável a existência e configuração do grupo econômico de fato. A caracterização do grupo econômico decorre da conformação fixada no §2º do art. 2º do Decreto-Lei n º 5.452/43 - CLT.

#### **Consolidação das Leis do Trabalho - CLT**

*Art. 2º - Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.*

(...)

*§ 2º - Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.*

*In casu*, há comunhão de sócios e objetivos sociais nas diversas empresas, houve utilização em comum de empregados entre as empresas integrantes do grupo. Há atuação de empresas na mesma unidade, utilizando-se da estrutura do grupo. A linha de comando e representação é efetuada pelo mesmo grupo de pessoas ou por pessoas diretamente a elas vinculadas; há utilização maciça de recursos humanos entre as empresa do grupo, etc.

Registre-se, por relevante, que a jurisprudência pátria, hodiernamente, evoluiu de uma interpretação meramente gramatical do §2º do art. 2º da CLT para o reconhecimento do grupo econômico, ainda que não haja subordinação a uma empresa controladora principal. Admite, portanto, mesmo nas ordens do Poder Judiciário, a configuração de grupo econômico, assim denominado “*grupo composto por coordenação*”, em que as empresas atuam horizontalmente, no mesmo plano, participando todas do mesmo empreendimento independente do controle jurídico, com base apenas na organização comum da atividade econômica, conforme dessai dos julgados a seguir ementados, perfeitamente aplicáveis ao caso em apreciação:

#### **GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO.**

*Consoante a melhor doutrina, a personalidade jurídica é o substrato da autonomia dos sujeitos plúrimos que constituem o grupo empresário, podendo-se dizer que a autonomia é uma das facetas do grupo econômico, o que, antes de caracterizá-lo, constitui-se em nota marcante de sua definição.*

*Quanto à exigência de controle pelo acionista majoritário, tal entendimento encontra-se superado pela doutrina e jurisprudência. Admite-se, hoje, a existência de grupo econômico independente do controle e fiscalização pela chamada empresa líder.*

*Evoluiu-se de uma interpretação meramente literal do artigo 2º, §2º, da CLT, para o reconhecimento do grupo econômico, ainda que não haja subordinação a uma empresa controladora principal. É o denominado "grupo composto por coordenação" em que as empresas atuam horizontalmente, no mesmo plano, participando todas do mesmo empreendimento.*

*No direito do Trabalho impõe-se, com maior razão, uma interpretação mais elasticada da configuração do grupo econômico, devendo-se atentar para a finalidade de tutela ao empregado perseguido pela norma consolidada (artigo 2º, § 2º, da CLT). Grupo Econômico - Caracterização. (TRT-RO-19827/97 - 4ª T. - Rel. Juiz Ronan Neves Cury - Publ. MG 22.07.98)."*

#### **GRUPO ECONÔMICO.**

*Empresas que embora tenham situação jurídica distinta, são dirigidas pelas mesmas pessoas, exercem suas atividades no mesmo endereço e uma delas presta serviços somente à outra, formam um grupo econômico, a teor das disposições trabalhistas, sendo solidariamente responsáveis pelos legais direitos do empregado de qualquer delas. (TRT 3ª Região. 2T—RO/1551/86 Rel. Juiz Édson Antônio Fiúza Gouthier).*

#### **GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO.**

*O §2.º do art. 2º da CLT deve ser aplicado de forma mais ampla do que seu texto sugere, considerando-se a finalidade da norma, e a evolução das relações econômicas nos quase sessenta anos de sua vigência. Apesar da literalidade do preceito, podem ocorrer, na prática situações em que a direção, o controle ou a administração não estejam exatamente nas mãos de uma empresa, pessoa jurídica. Pode não existir uma coordenação, horizontal, entre as empresas, submetidas a um controle geral, exercido por pessoas jurídicas ou físicas, nem sempre revelado nos seus atos constitutivos, notadamente quando a configuração do grupo quer ser dissimulada. Provados fartamente, o controle e a direção por determinadas pessoas físicas que, de fato, mantém a administração das empresas, sob um comando único, configurado está o grupo econômico, incidindo a responsabilidade solidária. (TRT/15ª REGIÃO. Decisão Nº 061975/2005-PATR., Relatora: MARIANE KHAYAT, publicado em 19/12/2005)*

Tais elementos, ancorados por outros descritos em tópicos diversos neste voto, demonstram a existência, de fato, de grupo econômico para fins de imputação de responsabilidade solidária, nos termos do art. 30, inciso IX da Lei nº 8.212/91.

### 2.3. DA CITAÇÃO DAS EMPRESAS INTEGRANTES DO GRUPO ECONOMICO.

Afirma o Recorrente ter havido vício na identificação do sujeito passivo, eis que as devedoras solidárias não foram sequer notificadas da constituição dos referidos créditos previdenciários.

Muito embora tal alegação não tenha sido postada em sede de impugnação, o que, via de regra, implicaria preclusão, sua natureza de ordem pública nos autoriza a apreciá-la de ofício.

Com efeito, compulsando os autos, não logramos localizar qualquer elemento que pudesse indicar ter havido a ciência das devedoras solidárias Confer Lucélia Estruturas Metálicas Ltda, CNPJ 65.914.764/0001-38, e SL Virgilio Engenharia de Projetos Ltda CNPJ 03.389.324/0001-51, arroladas no presente lançamento, como assim demanda o art. 749 da Instrução Normativa nº 3/2005.

Ocorre, nada obstante, que o comparecimento espontâneo das referidas empresas solidárias aos autos do processo, oferecendo tempestivamente defesa administrativa ao lançamento, a fls. 390/445, supre a falta da intimação em apreço, conforme assentado taxativamente no §1º do art. 214 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal, em virtude da omissão, nesse particular, do Decreto nº 70.235/72, em atenção às disposições inscritas no art. 108, I do CTN.

Nessas circunstâncias, não há que se falar em vício insanável eis que o comparecimento espontâneo dos devedores solidários tempestivamente aos autos, oferecendo defesa administrativa, supre a falha processual em comento, não se configurando qualquer prejuízo para as partes passivas do presente Processo Fiscal.

O Superior Tribunal de Justiça já irradiou em seus arestos a interpretação que deve prevalecer em situações de idêntico quilate, pacificando o entendimento em torno da questão em realce, conforme se depreende do seguinte julgado, assim ementado:

*REsp 410677 PR 2002/0014588-8*

*Relator(a): Ministro FELIX FISCHER*

*Órgão Julgador: T5 - QUINTA TURMA*

*Publicação: DJ 29.04.2002 p. 322*

*Ementa*

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO. CITAÇÃO. NULIDADE.*

*O comparecimento espontâneo da parte supre a citação (art. 214, parág. 1º, CPC). Ademais, por regra geral do Código de Processo Civil, não se dá valor à nulidade, se dela não resultou prejuízo para as partes. Recurso especial não conhecido.*

Vencidas as preliminares, passamos à análise do mérito.

### **3. DO MÉRITO**

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

#### **3.1. DA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO**

Alega o Recorrente que o percentual de 40% utilizado no arbitramento não lhe seria aplicável, tendo em vista não se tratar de empresa de construção civil, mas, sim, uma empresa de montagem de estruturas metálicas.

Aduz que o percentual de 40% que o Fisco aplicou foi instituído mediante Instrução Normativa, em total afronta ao princípio da hierarquia das leis. Acrescenta que o levantamento fiscal compreendeu o período de 09/2002 a 06/2005 e a Instrução Normativa nº 100/2003 só teve vigência a partir 01/04/2004, havendo sido aplicada para todo o levantamento.

A razão não lhe sorri.

Conforme exaustivamente demonstrado no tópico 2.1. supra, a constatação de que a contabilidade não registrava o movimento real das remunerações pagas aos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro deu ensejo à apuração da base de cálculo das contribuições sociais objeto deste lançamento por aferição indireta, com respaldo nas disposições insculpidas nos parágrafos 3º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Assim, revelando-se deficiente a escrituração contábil, autoriza os §§ 3º e 6º do art. 33 da Lei Orgânica da Seguridade Social que o fisco inscreva de ofício a importância que reputar ser devida, mediante a aferição indireta da base de cálculo, transferindo-se para o sujeito passivo o ônus da prova em contrário.

No procedimento de apuração da matéria tributável por arbitramento, vale-se a Autoridade Fiscal de outros elementos de apuração que não aqueles documentos assinalados pela lei como adequados ao registro lapidado dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, tais como as folhas de pagamento, GFIP e os Livros Fiscais.

Tais elementos podem ser os mais diversos, como, a título meramente ilustrativo, RPA, notas fiscais, Custo Unitário Básico da construção civil, valor de mercado de utilidades recebidas por segurados, custo de mão de obra empregada em serviços de construção civil, dentre outros.

Alguns desses critérios de aferição indireta, a serem empregados pela fiscalização nas hipóteses autorizadas pela lei, como é o presente caso, encontram-se

positivados na legislação previdenciária, ostentando natureza meramente procedimental interna, não interferindo, de maneira alguma, *extra muros*, eis que não vinculam nem impõem obrigações, de qualquer espécie, aos contribuintes. A abrangência de seus comandos, advirta-se, restringe-se, tão somente, ao critério de apuração indireta das bases de cálculo de contribuições previdenciárias, nada mais.

Nessa perspectiva, conforme expressamente estatuído na lei, não concordando o sujeito passivo com o valor aferido pela Autoridade Lançadora, compete-lhe, ante a refigurada distribuição do ônus da prova que lhe é avesso, demonstrar por meios idôneos que tal montante não condiz com a realidade.

A legislação tributária que rege o Processo Administrativo Fiscal aponta que o foro apropriado para a contradita aos termos do lançamento concentra-se na fase processual da impugnação, cujo oferecimento instaura a fase litigiosa do procedimento.

No âmbito do Ministério da Previdência Social a disciplina do rito processual em tela, à época da lavratura da NFLD em estudo, restava a cargo da Portaria MPS n° 520, de 19 de maio de 2004, cujo art. 9° assinalava, categoricamente, que o instrumento de bloqueio deveria consignar os motivos de fato e de direito em que se fundamentaria a defesa, os pontos de discordância, as razões e as provas que o impugnante possuísse. Mas não parou por aí: Impôs ao impugnante o ônus de instruir a peça de defesa com todas as provas documentais, sob pena de preclusão do direito de fazê-lo em momento futuro, ressalvadas, excepcionalmente, as hipóteses taxativamente arroladas em seu parágrafo primeiro.

**Portaria MPS n° 520, de 19 de maio de 2004.**

*Art. 9 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;*  
(grifos nossos)

*IV - as diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito.*

**§1° A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:** (grifos nossos)

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos*

**§2° A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.** (grifos nossos)

**§3° Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pelo Conselho de Recursos da Previdência Social.** 200-2 de 24/08/2001

§4º A matéria de fato, se impertinente, será apreciada pela autoridade competente por meio de Despacho ou nas contrarrazões, se houver recurso.

§5º A decisão deverá ser reformada quando a matéria de fato for pertinente.

§6º **Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.** (grifos nossos)

§7º As provas documentais, quando em cópias, deverão ser autenticadas, por servidor da Previdência Social, mediante conferência com os originais ou em cartório.

§8º Em caso de discussão judicial que tenha relação com os fatos geradores incluídos em Notificação Fiscal de Lançamento de Débito ou Auto de Infração, o contribuinte deverá juntar cópia da petição inicial, do agravo, da liminar, da tutela antecipada, da sentença e do acórdão proferidos.

Registre-se, a título de mera reflexão, se que os preceptivos encartados na norma de regência aqui enunciada não se contrapõem às normas estampadas no Decreto nº 70.235/72, que hoje rege o Processo Administrativo Fiscal nas ordens do Ministério da Fazenda, antes, sendo, destas, espelho.

**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, de 1993) (grifos nossos)*

*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, de 1993)*

*V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 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, de 1993)*

§2º *É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no*

*processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*§3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifos nossos)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*§5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifos nossos)*

*§6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifos nossos)*

*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, de 1993) (grifos nossos)*

### 3.1.1. DA CLASSIFICAÇÃO NACIONAL DE ATIVIDADES ECONÔMICAS

A Comissão Nacional de Classificação – CONCLA é um órgão colegiado do Ministério do Planejamento e Orçamento, instituída pelo Decreto 1.246, de 10 de outubro de 1994, e restabelecida, após reforma ministerial, pelo Decreto 3.500, de 9 de junho de 2000, com a finalidade de definir e normatizar o uso de classificações padronizadas por sistema estatístico e por registros e cadastros da administração pública.

A classificação Nacional de atividades econômicas - CNAE é o instrumento operacional utilizado para o ordenamento das unidades de produção existentes no País, de forma a possibilitar a visibilidade da organização econômica sobre a qual atua a administração pública.

A CNAE-Fiscal constitui-se na identidade econômica das unidades produtivas estabelecidas no País, contemplando todas as atividades econômicas aqui existentes, sendo que a cada código encontra-se relacionado um conjunto de descrições de atividades. A estrutura de códigos CNAE-Fiscal abrange as atividades de todos os agentes econômicos engajados na produção de bens e serviços do País, compreendendo atividades de estabelecimentos empresariais e agrícolas, organismos públicos e privados, instituições sem fins lucrativos e trabalhadores autônomos. A base legal para a adoção da CNAE-Fiscal são os atos publicados pela Comissão Nacional de Classificação – CONCLA que aprovam e divulgam a tabela de códigos e denominações e os instrumentos de apoio à codificação, em publicação no Diário Oficial da União.

Expendidas tais digressões acerca do instrumento normativo de classificação de atividades econômicas para fins fiscais, verificamos que a atividade empresarial do Recorrente – Montagem de estruturas metálicas - ajusta-se com perfeição, na classificação CNAE 1.0 à Seção F: CONSTRUÇÃO, Divisão 45: CONSTRUÇÃO, Grupo 452: CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS E OBRAS DE ENGENHARIA CIVIL, Classe: 4525-0 OBRAS DE MONTAGEM.

Esta classe contém as seguintes subclasses:

- 4525-0/01 - MONTAGEM DE ESTRUTURAS METÁLICAS, EXCETO TEMPORÁRIAS;
- 4525-0/02 - MONTAGEM E DESMONTAGEM DE ANDAIMES E OUTRAS ESTRUTURAS TEMPORÁRIAS;
- 4525-0/03 - OBRAS DE MONTAGEM INDUSTRIAL;

Assim, independentemente do sindicato a que esteja vinculado o Recorrente, para fins tributários, a classificação de sua atividade econômica estará incluída na classe F 4525-0 do CNAE 1.0.

### 3.1.2. DA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Tendo como certa a necessidade de se apurar, indiretamente, a matéria tributável, valeu-se a fiscalização nos critérios de aferição positivados na sua legislação procedimental interna. Nesse viés, ao tratar da apuração da remuneração contida em nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, a Instrução Normativa INSS/DC nº 69/2002 estabeleceu em seu art. 74 o percentual mínimo de 40% (quarenta por cento) correspondente à remuneração a incidir sobre o valor dos serviços da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

#### **Instrução Normativa INSS/DC nº 69, de 10 de maio de 2002**

*Art. 74. É fixado em 40% (quarenta por cento) o percentual mínimo correspondente à remuneração a incidir sobre o valor dos serviços da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.*

Vale lembrar que, para os efeitos da citada Instrução Normativa, os serviços de montagem de estrutura metálica são considerados não obra de construção civil, mas, sim, serviços de construção civil.

**Instrução Normativa INSS/DC nº 69, de 10 de maio de 2002**

Art. 2º Para os efeitos desta Instrução Normativa, considera-se:

(...)

LII - serviço de construção civil o serviço prestado no ramo da construção civil e discriminado como tal no Anexo III;

**ANEXO III**

**DISCRIMINAÇÃO DE OBRAS E SERVIÇOS DE  
CONSTRUÇÃO CIVIL NO GRUPO 45 DA CNAE**

(...)

4525-0/01 Montagem de estruturas metálicas, exclusive andaimes (SERVIÇO);

4525-0/02 Montagem de andaimes (SERVIÇO);

Os parâmetros de aferição consignados na IN INSS/DC nº 100/2003, que expressamente revogou a IN INSS/DC nº 69/2002, são exatamente os mesmo utilizados pela Instrução Normativa revogada, não havendo solução de continuidade.

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

Art. 427. Considera-se:

(...)

X - serviço de construção civil, aquele prestado no ramo da construção civil e discriminado como tal no Anexo XV;

**ANEXO XV**

**DISCRIMINAÇÃO DE OBRAS E SERVIÇOS DE  
CONSTRUÇÃO CIVIL NO GRUPO 45 DA CNAE**

(...)

4525-0/01 Montagem de estruturas metálicas, exclusive andaimes (SERVIÇO);

4525-0/02 Montagem de andaimes (SERVIÇO);

**CAPÍTULO III**

**DA APURAÇÃO DA REMUNERAÇÃO DA MÃO-DE-OBRA  
POR AFERIÇÃO INDIRETA**

Art. 440. A escolha do indicador mais apropriado para a avaliação do custo da construção civil e a regulamentação da sua utilização para fins da apuração da remuneração da mão de obra, por aferição indireta, competem exclusivamente ao INSS, por atribuição que lhe é dada pelos §§ 4º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991.

*Seção I**Da Apuração da Remuneração da Mão de Obra Contida em Nota Fiscal, Fatura ou Recibo de Prestação de Serviços*

*Art. 441. O valor da remuneração da mão de obra utilizada na execução dos serviços contratados, aferido indiretamente, corresponde, no mínimo, a quarenta por cento do valor dos serviços contidos na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços.*

Não se deve olvidar que os parâmetros utilizados na legislação procedimental acima alinhada não foram adotados de forma aleatória, mas, sim, em parceria com entidades representativas das categorias ligadas à construção e obras de engenharia civil.

Outrossim, o percentual de 40% suso indicado é o mínimo a ser empregado na aferição da base de cálculo, podendo ser superior ao estabelecido nos instrumentos normativos acima transcritos.

Conforme demonstrado, não merece reparos o critério de aferição adotado pela fiscalização.

### 3.3. DA SUPOSTA COBRANÇA EM DUPLICIDADE

Alega o Recorrente ter havido exigência tributária em duplicidade, eis que as contribuições sociais relativas a diversos funcionários foram regularmente recolhidas pela empresa Confer Lucélia Estruturas Metálicas Ltda.

As alegações da empresa, desacompanhadas das respectivas demonstrações e comprovações, não têm poderio bélico suficiente para abalar os sólidos fundamentos do lançamento que ora se edifica.

Conforme já anteriormente salientado, a constatação de que a contabilidade não registrava o movimento real das remunerações pagas aos segurados a seu serviço constituiu-se motivo justo, bastante e determinante para a apuração por aferição indireta da base de cálculo das contribuições objeto deste lançamento, cabendo ao Recorrente o ônus da prova em contrário, a teor do §6º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

O Notificado vem aos autos argumentando que contribuições sociais relativas a diversos funcionários foram regularmente recolhidas por outra empresa do grupo, sem sequer cortejar as suas alegações com a indicação de quais segurados se referia, tampouco, com a comprovação do efetivo recolhimento das contribuições previdenciárias a eles correspondentes.

Nesse contexto, nas oportunidades em que teve de se pronunciar, formalmente, nos autos, a empresa limitou-se a verter alegações repousadas no vazio, apoiando-se única e exclusivamente na fugacidade e efemeridade das palavras, em eloquente exercício de retórica, tão somente gravitando ao redor dos reais motivos ensejadores do

vertente lançamento, não logrando se desincumbir, dessarte, do ônus que lhe era avesso, nem, tampouco ilidir o lançamento tributário que ora se escultura.

### 3.4. DA MULTA DE MORA

Pondera o Recorrente que o percentual da multa aplicada deve ser reduzido.

Tal rogativa, no entanto, não encontra ambiente legislativo propício para florescer.

De plano, cabe esclarecer que, em momento algum, a Constituição Federal vedou o emprego do mecanismo de gradação da multa de mora em razão da gravidade do atraso no recolhimento do tributo devido.

A sistemática da gradação acima aludida acarreta que, quanto mais tempo o obrigado tributário reter o tributo devido, não o recolhendo aos cofres públicos, mais grave se revela a infração à obrigação tributária principal cometida, de molde que mais gravosa será a penalidade a ser imputada. Tal gradação não encontra óbices no ordenamento jurídico pátrio, de maneira que, para ser de observância obrigatória, exige-se tão somente que seja instituída mediante lei *stricto sensu*, como assim o fez o art. 35 da Lei nº 8.212/91.

#### **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. (grifos nossos)***

***Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876/99).***

***I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:***

- a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).***
- b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).***
- c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).***

***II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:***

- a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).***

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

§1º Na hipótese de parcelamento ou reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos.

§2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar.

§3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcelamento somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo.

§4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Atente-se que, estando os agentes fiscais inteiramente vinculados aos ditames da Lei, e, restando os preceitos introduzidos pelas leis que regem as contribuições ora em

apreciação plenamente vigentes e eficazes, a inobservância desses comandos legais implicaria negativa de vigência por parte do Auditor Fiscal Notificante, fato que desaguaria inexoravelmente em responsabilidade funcional dos agentes do Fisco Federal.

Reitere-se que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de qualquer sequela 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.

### 3.5. DA TAXA SELIC

Por derradeiro, exorta o Recorrente que a aplicação da taxa Selic é ilegal.

O apelo esposado pela Parte encontra-se em atrito com o Ordenamento Jurídico Pátrio.

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.*

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

*§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. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)*

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 ressay 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%, ressalvando, 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.*

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.

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.

Cumpre-nos chamar a atenção para o fato de que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de qualquer sequela 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.*

Desbastada nesses talhes a escultura jurídica, impedido se encontra este Colegiado de apreciar tais alegações e reformar a Decisão Recorrida, atividade essa que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

Da análise de tudo o quanto se considerou no presente julgado, pode-se asselar categoricamente que o presente lançamento não demanda, alfim, qualquer reparo.

#### **4. CONCLUSÃO:**

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva



## Ministério da Fazenda

### PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

Documento autenticado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001. Corresponde à fé pública do servidor, referente à igualdade entre as imagens digitalizadas e os respectivos documentos ORIGINAIS.

#### Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por APARECIDA DA SILVA em 27/02/2013 10:13:35.

Documento autenticado digitalmente por APARECIDA DA SILVA em 27/02/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 01/10/2019.

#### Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP01.1019.08241.R5S8**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:**

**8E41DBDFF9C46812E3943078837133BB9B9D6226**