



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



**Processo nº** 10580.004639/2007-19  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2401-010.386 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 6 de outubro de 2022  
**Recorrente** CM MACHADO ENGENHARIA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998

PROVA. PRESSUPOSTO DE FATO E DE DIREITO.

Não tendo o recorrente apresentado prova capaz de afastar os pressupostos de fato e de direito do lançamento impugnado e nem demonstrado o fato extintivo, não prosperam as meras alegações do recorrente.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Não há que se falar em decadência quando observado tanto o prazo do art. 150, § 4º, como do art. 173, I, ambos do CTN.

SOLIDARIEDADE. BENEFÍCIO DE ORDEM. INEXISTÊNCIA.

A solidariedade tributária decorrente de cisão parcial não comporta benefício de ordem, sendo juridicamente válido o lançamento efetuado apenas em face de um dos solidários.

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM RAZÃO DO GRAU DE INCIDÊNCIA DE INCAPACIDADE LABORATIVA DECORRENTES DOS RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO. LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE. RE-RG 677725.

O fato de a lei delegar ao regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implicou ofensa ao princípio da legalidade genérica, art. 5º, II, e da legalidade tributária, art. 150, I, ambos da Constituição de 1988.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 4. RE-RG 582.461/SP. REsp. 879.844/MG

É válida a incidência sobre débitos tributários de juros de mora à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic).

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

Conforme a Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa prevista no art. 35 da Lei 8212, de 1991, com a redação da Lei 11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991.

**MULTA. SÚMULA CARF N.º 51.**

As multas previstas no Código de Defesa do Consumidor não se aplicam às relações de natureza tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 569/598) interposto em face de decisão (e-fls. 547/557) que julgou procedente em parte impugnação contra Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD n.º 35.336.593-9 (e-fls. 02/31), no valor total de R\$ 280.789,21 a envolver as rubricas "11 Seg", "12 Emp", "13 SAT", "14 C.I" e "15 Ter" (levantamentos: 620-FRETE/CARRETO TRANSP AUT.PF., ACR - ACR CONSTRUcoes, CCL-CONSTRUTORA CELI LTDA, DAU- DESEARACTERIZACAO DE AUTONOMO, HLE-MENEZES LEAO ENG.COM.IND.LTDA, 061 - FL.PASTD OBRA 61, PMC- PMC CONUTRUTORA LTDA, PSC- PROTENDE SERV.CONST.CIVIL LTDA e PUL- PUL-PEDREIRA UNIAO LTDA) e competências 01/1998 a 12/1998, cientificada(o) em 03/08/2001 (e-fls. 02). Do Relatório Fiscal (e-fls.39/42), extrai-se:

1. Este relatório é parte integrante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito-NFLD, em referência, relativa às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, dos segurados empregados, para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas aos terceiros. (...)

2.3 A remuneração paga aos trabalhadores em contraprestação aos serviços prestados na obra de apoio administrativo, atendendo aos pressupostos necessários à caracterização deste como segurado empregado, conforme definido pelo art. 12, inciso I, alínea "a", da

Lei 8.212/91. Tais serviços foram prestados de forma não eventual, objetivando atender às atividades normais da empresa na consecução de seus objetivos, executados pessoalmente pelo referido trabalhador, que labora sob as ordens e determinações do empregador, o qual determina o horário a ser cumprido, a forma e a quantidade de serviços a serem prestados, conforme identificados no Relatório de Fatos Geradores, parte integrante desta Notificação. (...)

3.1 Folha de Pagamento anterior à GFIP: (Código O61) - diferenças apuradas entre os salários de contribuição constantes das folhas de pagamento, recibos de férias e parcelas remuneratórias das rescisões contratuais, lançados na contabilidade, e os valores declarados nas guias de recolhimento quitadas e apresentadas pela empresa, conforme identificadas no Discriminativo Analítico de Débito-DAD, Discriminativo Sintético de Débito- DSD, Discriminativo Sintético por Estabelecimento-DSE e Relatório de Guias e Débitos Apresentados.

3.2 Remuneração paga a autônomos: (Código 620): valores pagos através dos recibos de prestação de serviços. Para apuração da base de cálculo para incidência da contribuição previdenciária dos transportadores autônomos de veículos rodoviários foi aplicado o percentual de 11,71 sobre o valor brutos dos recibos de pagamento apresentados pela empresa e registrados na conta 4.1.10.002.003. As bases de cálculo apuradas e as contribuições devidas, constam discriminados no Discriminativo Analítico de Débito-DAD, Discriminativo Sintético de Débito-DSD, Discriminativo Sintético por Estabelecimento-DSE.

3.3 Caracterização de trabalhadores autônomos como segurados empregados(Código DAU): remuneração paga aos trabalhadores classificados pela empresa como autônomos e caracterizados pela fiscalização como segurados empregados, apurada através dos recibos de pagamento a pessoas físicas, extraídos dos lançamentos contábeis realizados na conta Serviço Prestado por Pessoa Física (4.1.10.002.004), bem como pela análise dos recibos de prestação de serviços e folha de pagamento de autônomos, apresentados pela empresa, nos quais foi verificado o tipo de serviço prestado e a correspondente remuneração, conforme relacionados, por competência, no Relatório de Fatos Geradores, parte integrante desta Notificação. As bases de cálculo e as contribuições apuradas constam discriminados no Discriminativo Analítico de Débito-DAD, Discriminativo Sintético de Débito-DSD e Discriminativo Sintético por Estabelecimento-DSE.

3.4 Responsabilidade Solidária: referem-se às contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores dos serviços prestados por subempreiteiras, que executaram serviços de construção civil, conforme descritos nas Notas Fiscais/Faturas de Serviços, tendo em vista a não comprovação pela empresa, dos recolhimentos previdenciários devidos sobre a remuneração contida nas notas fiscais/faturas de serviços prestados. A mão-de-obra foi aferida indiretamente aplicando-se os percentuais de 40% (quarenta por cento), 12% (doze por cento), quando da utilização de meios mecânicos e 18% (dezoito por cento), nos serviços de drenagem, incidentes sobre o valor bruto das notas fiscais/faturas, conforme estabelecido na OS/INSS/DAF n.º 165, de 11.07.97 (alterada pela OS/185/98).

3.4.1 As empresas prestadoras de serviços, encontram-se devidamente relacionadas no Relatório de Fatos Geradores e identificadas pelos seguintes códigos de levantamento: MLE ACR, CCL, PSC, PUL, PMC.

Na impugnação (e-fls. 80/111), em síntese, se alegou:

- (a) Decadência.
- (b) Identificação do Sujeito Passivo e limitação contratual da responsabilidade.
- (c) Inexistência de Responsabilidade Solidária em relação aos subempreiteiros.  
Falta de critério na aplicação dos percentuais da aferição indireta.

- (d) Contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho.
- (e) Multas.
- (f) Taxa Selic.
- (g) OBRA 061 – GONGOGI - NF. 0404 e 0405.

Convertido o julgamento em diligência (e-fls. 155/157 e 167), foram emitidas Informações Fiscais opinando pela manutenção do lançamento (e-fls. 159/160 e 169).

Em face do despacho de e-fls. 170/172, a comandar nova diligência para relato das alterações societárias e de não ter havido sucessão de empresas, para se informar a correta denominação da empresa no cadastro da Previdência Social (excluir “Sucessora de AM Amorim M.E.L”) e para apresentação de elementos a comprovar a subordinação dos trabalhadores caracterizados como empregados, a autoridade lançadora emite Relatório Fiscal Complementar (e-fls. 175/185) a asseverar: (1) não ter havido sucessão, mas mera cisão parcial (a gerar “Amorim Barreto Engenharia Ltda”) com alteração da razão social de “AM Amorim M.E.L” para “CM Machado Engenharia Ltda”, devendo constar da autuação “CM Machado Engenharia Ltda” e não “CM Machado Engenharia Ltda Sucessora de AM Amorim M.E.L”; (2) que, em face da não apresentação de documentos e da declaração de havê-los destruído, a apresentação de novos elementos caracterizadores da relação de emprego restou prejudicada, mas, em face do já apurado durante a fiscalização, estaria configurada a subordinação em razão de os trabalhadores integrarem o processo produtivo da empresa, cumprindo funções indispensáveis à expansão da unidade econômica e à realização de seus fins. (e-fls. 179/183).

Intimada em 20/10/2008 (e-fls.185), a empresa apresenta manifestação de e-fls. 202/206, em síntese, alegando:

- (a) Nulidade do lançamento por cerceamento de defesa. A presente NFLD deve ser anulada, nos mesmos termos da anulação da NFLD nº 35.336.596-3, anulada por cerceamento de defesa pelo Conselho por conter vícios insanáveis, ou seja, por não haver no Relatório Fiscal a exposição dos fundamentos de fato e de direito para a lavratura da NFLD em desfavor da empresa CM Machado Engenharia Ltda, não haveria fundamentação para a imputação da responsabilidade advinda da cisão parcial, apenas mencionando ser sucessora de “AMORIM MACHADO E ENGENHARIA LTDA”.
- (b) Decadência: Relatório Fiscal Complementar.
- (c) Documentos. O Relatório Fiscal Complementar acusa a não exibição de documentos, contudo eles já haviam sido entregues quando da fiscalização anterior e as cópias foram anexadas às defesas, sendo fato notório que o prédio da Previdência Social em Brasília se incendiou, motivo pelo qual não pode atender a solicitação fiscal, e, além disso, os períodos já estão prescritos, sendo improcedente o pedido para apresentação da documentação (Súmula Vinculante nº 8).

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 547/557):

## ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2000 a 31/12/2000

## INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade ou legalidade de ato normativo em vigor.

## DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. SUMULA VINCULANTE N.º 8. NAO OCORRÊNCIA.

Dispõe a Súmula Vinculante n.º 8 do STF: “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”.

O prazo decadencial para o lançamento de contribuições previdenciárias é de 5 anos. As contribuições lançadas em menos de cinco anos após a ocorrência dos fatos geradores não foram alcançadas pela decadência.

## INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade ou legalidade de ato normativo em vigor.

## CARACTERIZAÇÃO DE TRABALHADORES EMPREGADOS. NÃO COMO SEGURADOS APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.

Tendo em vista a não apresentação dos documentos que demonstrem a exata forma como se deu a prestação dos serviços, mas presentes nos autos diversos elementos que permitem constatar a presença da subordinação na prestação de serviços do trabalhador, foi ele caracterizado como segurado empregado.

## Impugnação Procedente em Parte

## Crédito Tributário Mantido em Parte

## Acórdão

Acordam os membros da 6ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar PROCEDENTE EM PARTE O lançamento, para excluir as contribuições inseridas nos levantamentos relativos à solidariedade (ACR, CCL, MLE, PMC, PSC e PUL e para manter, do total lançado, as contribuições previdenciárias no montante de R\$ 4.468,65 (quatro mil quatrocentos e sessenta e oito reais e sessenta e cinco centavos), acrescidas de juros e multa, nos termos do Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR, juntado às fls. 273 a 278.

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 02/08/2010 (e-fls. 559/566) e o recurso voluntário (e-fls. 569/598) interposto em 01/09/2010 (e-fls. 569), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. O recurso é tempestivo, uma vez que o Decreto 4729, de 10/06/2003, alterou o prazo recursal previsto no § 1º do Artigo 305 do Decreto 3048/99, de 15 para 30 dias.
- (b) NFLD n.º 35.370.741-4. O Conselho decidiu pela anulação da NFLD n.º 35.370.741-4 por erros e vícios insanáveis e, como a presente NFLD n.º 35.370.757-0 está inclusa no mesmo Relatório Fiscal, deverá também ter o mesmo julgamento a determinar sua anulação.
- (c) Decadência. As contribuições em tela tem natureza jurídica de tributo, não sendo aplicável o prazo decenal da Lei n.º 8.212, de 1991, mas o regramento

traçado no Código Tributário Nacional, impondo-se o reconhecimento da decadência.

- (d) Identificação do Sujeito Passivo e limitação contratual da responsabilidade.  
No frontispício da NFLD afirma-se que a recorrente é sucessora da empresa “AM Amorim M.E.L”. Contudo, a recorrente é a empresa “AM Amorim M.E.L” renomeada para em questão renomeada para “CM Machado Engenharia Ltda” após versão de parte de seu patrimônio para a empresa Amorim Barreto Engenharia Ltda, consoante instrumento de cisão parcial. A fiscalização tinha conhecimento dessa situação, pois o menciona no Relatório Fiscal do DEBCAD n.º 35.370.788-0. Logo, há erro no cabeçalho das NFLDs por cisão não se confundir com sucessão. Contudo, restringiu-se a responsabilidade do Sr. Hildebrando A. C. de Amorim Neto até 09/09/1999, data de registro do protocolo de cisão na JUCEB, mas a cisão consistiu em 47% do patrimônio da empresa cindida e foi vertida ao capital da Amorim Barreto Engenharia Ltda, a crédito do sócio Sr. Hildebrando A. C. de Amorim Neto. Na cláusula quarta e seus parágrafos primeiro e quarto, bem como nas cláusulas sexta e décima-terceira, a empresa AMORIM BARRETO, ENGENHARIA, LTDA assume a responsabilidade solidária com a defendente na proporção de sua respectiva participação, ou seja, 47% (quarenta e sete por cento) do patrimônio da impugnante, na data da cisão (31 de julho de 1999) por todo e qualquer débito, obrigação ou incorrência passiva, pela qual a defendente venha a ser demandada ou responsabilizada por fato gerador até a data de 31 de agosto de 1999. Assim, não tendo o lançamento se silenciado sobre a responsabilidade solidária do representante legal da AMORIM BARRETO ENGENHARIA LTDA quanto ao percentual pactuado, na forma das cláusulas inseridas no protocolo aludido, cabe sua citação para responder solidariamente pelas dívidas fiscais, conforme jurisprudência.
- (e) Inexistência de Responsabilidade Solidária em relação aos subempreiteiros.  
Conforme consta do Relatório Fiscal, o débito foi levantado por atribuição de responsabilidade solidária à empresa notificada em relação aos subempreiteiros a seu serviços. Contudo, a responsabilidade não se atribui, pois resulta da lei e o defendente não se enquadra em nenhuma das figuras elencadas pela lei como solidariamente responsável. Prova disso reside no fato de o inciso IV do art. 30 da Lei n.º 8.212, de 1991, ter sido alterado pela Lei n.º 9.528 de 1997, para incluir a subempreiteira. Logo, apenas com essa alteração a construtora passou a responder solidariamente, o que torna o presente débito ilegal, conforme jurisprudência cristalizada na Súmula 126 do Tribunal Federal de Recursos. A lei não pode retroagir. A responsabilidade solidária sempre foi elidida no caso de contratada tenha suas contribuições incluídas no conta-corrente da autarquia; conforme OS/INSS/DAF n.º 165/97, OS/INSS/DAF n.º 185/98 e atualmente a IN/INSS/DC n.º 18/2000 as quais adotaram a elisão da responsabilidade solidária através da comprovação do recolhimento das contribuições das subempreiteiras. Falta de critério na aplicação dos percentuais da aferição. Importante ressaltar ainda a falta de critério dos Agentes Fiscais na aplicação dos percentuais fixados pelo INSS

para apuração do salário-de-contribuição nas Notas Fiscais/ Faturas emitidas pelas subempresas, posto que ao longo do período fiscalizado vários Atos Normativos foram editados pelo INSS, elevando ou reduzindo os percentuais para tal aferição. Considerando que não havendo alteração na Lei e, sim, sempre um novo entendimento da autarquia previdenciária, há que se aplicar o princípio da norma mais benéfica ao contribuinte ao longo do período coberto pela Fiscalização.

- (f) Contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho. O art. 22, II, da Lei n.º 8.212, de 1991, não estabelece o conceito de atividade preponderante, nem de risco de acidente do trabalho leve, médio e grave, elementos essenciais e necessários para a cobrança da Contribuição em tela. Dessa forma, enquanto não houver lei determinando a abrangência de aludidas expressões, não é possível a exigência de referida exação (Constituição, arts. 5º, II, e 150, I). Não cabe ao Poder Executivo editar decreto para suprimir a lacuna legal existente. Logo, na falta de lei, não pode ser a recorrente compelida ao recolhimento da contribuição para o SAT.
- (g) Multa. A multa de mora também não pode exceder os justos limites do confisco (Constituição, art. 150, IV) e o Código de Defesa do Consumidor a limita a 10%. Assim, a penalidade excessiva torna o ato administrativo viciado.
- (h) Taxa Selic. A TR e a Selic são inconstitucionais e ilegais, devendo ser aplicado o percentual de no máximo 1% ao mês (Decreto 22.262, de 1933; CTN, art. 161, § 1º; e jurisprudência).
- (i) OBRA 061 – GONGOGI - NF. 0404 e 0405. A fiscalização arbitrou em 40% sobre as notas em referência, que tratam sobre projeto estrutural da ponte sobre o Rio de Contas. De acordo com o item 22 da OS/INSS/DAF N.º 165, de 01/07/97, inexistente a responsabilidade solidária em relação a empresa que elabora apenas projeto de obras, conforme se verifica através das cópias das notas fiscais em anexo.

Por fim ressalte-se que os autos em meio papel foram digitalizados em duplicidade, ou seja, o primeiro volume em meio papel encontra-se nas e-fls. 01/243 e 244/482 e o segundo volume nas e-fls. 487/613 e 614/740.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 02/08/2010 (e-fls. 559/566), o recurso interposto em 01/09/2010 (e-fls. 569) é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Levantamentos cancelados pela decisão recorrida. Impõe-se destacar que os lançamentos a envolver solidariedade, levantamentos ACR, CCL, MLE, PMC, PSC e PUL, foram cancelados pelo Acórdão de Impugnação, subsistindo na NFLD apenas os levantamentos **620** - FRETE/CARRETO TRANSP AUT.PF., **DAU** - DESEARACTERIZACAO DE AUTONOMO e **061** - FL.PAGTO OBRA 61 (DADR, e-fls. 542/546).

Preliminar de Nulidade. NFLD n.º 35.370.741-4. A recorrente sustenta que a NFLD n.º 35.370.741-4 foi citada no Relatório Fiscal e que os vícios insanáveis detectados pela 4ª CaJ do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS se fariam presentes na NFLD n.º 35.336.593-9. O recurso não foi instruído com cópia do Acórdão em questão. Contudo, cópia consta do processo n.º 18050.004794/2008-16, cujo recurso voluntário a pouco foi julgado, especificamente de suas e-fls. e-fls. 376/379.

A leitura do Acórdão n.º 430/2007 emitido em 26/03/2007 (e-fls. 376/379 do processo n.º 18050.004794/2008-16) revela que os vícios insanáveis consistiam (1) no fato de a NFLD n.º 35.370.741-4 (referente ao período de 03/1992 a 06/1995) abrigar ao mesmo tempo lançamentos com imputação de responsabilidade solidária e lançamentos sem imputação de responsabilidade solidária, a violar norma de Manual da Fiscalização, e (2) na circunstância de não se ter intimado da constituição do crédito todas solidárias (Lei n.º 8.212, de 1991, art. 30, VI; e IN INSS/DC n.º 70, de 2002, art. 296, § 4º, na redação do IN INSS/DC n.º 80, de 2002).

Independentemente de uma análise do mérito da decisão veiculada no Acórdão n.º 430/2007, nenhum dos pressupostos nele levantados para motivar a nulidade do lançamento se faz presente na NFLD n.º 35.336.593-9, uma vez que o lançamento subsistente não está a tratar da responsabilidade solidária do art. 30, VI, da Lei n.º 8.212, de 1991, mas de contribuições da própria recorrente ou de segurados a seu serviço.

Rejeita-se a preliminar de nulidade.

Decadência. O lançamento foi cientificado em 03/08/2001 e se refere às competências 01/1998 a 12/1998.

O “Relatório Fiscal Complementar” foi cientificado em 20/10/2008 (e-fls. 185) e foi assim nomeado a pedido da autoridade julgadora de primeira instância, transcrevo (e-fls. 172):

(...) solicita-se a elaboração de relatório fiscal complementar, do qual constem as seguintes informações:

Relato das alterações societárias ocorridas na empresa.

Registro do equívoco na identificação do sujeito passivo, por não existir relação sucessória entre a AM Amorim Machado Engenharia Ltda. e CM Machado Engenharia Ltda. Portanto, o novo relatório fiscal já deve identificar o sujeito passivo apenas como “CM Machado Engenharia Ltda.

Seja informada a correção da denominação da empresa no cadastro da Previdência Social para CM Machado Engenharia Ltda.

Elementos que comprovem a subordinação dos trabalhadores caracterizados como empregados.

A simples leitura do “Relatório Fiscal Complementar” (e-fls. 175/185) revela a inexistência de agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência. Em síntese, o Relatório Fiscal Complementar (e-fls. 175/185) assevera: (1) não ter havido sucessão, mas mera cisão parcial (a gerar “Amorim Barreto Engenharia Ltda”) com alteração da razão social de “AM Amorim M.E.L” para “CM Machado Engenharia Ltda”, devendo constar da autuação “CM Machado Engenharia Ltda” e não “CM Machado Engenharia Ltda Sucessora de AM Amorim M.E.L”; e (2) que, em face da não apresentação de documentos e da declaração de havê-los destruído, a apresentação de novos elementos caracterizadores da relação de emprego restou prejudicada, mas, em face do já apurado durante a fiscalização, estaria configurada a subordinação em razão de os trabalhadores integrarem o processo produtivo da empresa, cumprindo funções indispensáveis à expansão da unidade econômica e à realização de seus fins. (e-fls. 179/183)

Assim, o “Relatório Fiscal Complementar” atestou equívoco na denominação empregada para identificar o sujeito passivo, constatando que a referência nos cabeçalhos de identificação a “**CM Machado Engenharia Ltda** sucessora **AM Amorim M.E.L**” se deve ao fato de “**CM Machado Engenharia Ltda**” ser a nova denominação de AM Amorim M.E.L., denominação adotada após sua cisão parcial com versão de parte do patrimônio para a empresa **Amorim Barreto Engenharia Ltda**.

Em relação à empresa **Amorim Barreto Engenharia Ltda** houve sucessão, mas no que toca à empresa cindida **CM Machado Engenharia Ltda** (nova denominação de **AM Amorim M.E.L**) não se cogita de sucessão, pois persiste a responder pela totalidade dos débitos que lhe dizem respeito, ainda que a empresa **Amorim Barreto Engenharia Ltda** venha a se tornar solidária por sucessão pelos tributos devidos até a cisão parcial (CTN, art. 132).

Nesse contexto, o Relatório Fiscal de e-fls. 39/42 não veiculara motivação a alicerçar imputação de responsabilidade tributária por sucessão à empresa **CM Machado Engenharia Ltda**, tendo o erro da fiscalização residido no equivocado emprego da palavra “sucessora” nos cabeçalhos de identificação do sujeito passivo, devendo ser compreendida como empregada no sentido de “nova denominação de”, eis que **CM Machado Engenharia Ltda** e **AM Amorim M.E.L** são a mesma pessoa jurídica de CNPJ nº 40.485.484/8881-28, sendo fato público a alteração da denominação social pelo registro na Junta Comercial.

Note-se que o esclarecimento do equívoco em questão não agrava a exigência, de modo que não há que se cogitar em alteração da data de contagem do prazo decadencial.

Além disso, o equívoco é incapaz de gerar cerceamento de defesa ou induzir a contribuinte ao erro, eis que a empresa tem total conhecimento de que **CM Machado Engenharia Ltda** é apenas a nova denominação de **AM Amorim M.E.L**.

No que toca à solicitação para apresentação de “elementos que comprovem a subordinação dos trabalhadores caracterizados como empregados” (levantamento DAU), a fiscalização sustenta que a colheita de novas provas restou inviabilizada, limitando-se a reiterar que a subordinação resulta do tipo de serviço prestado, integrado ao processo produtivo da empresa enquanto função indispensável à expansão e aos fins da unidade econômica, sendo que do Relatório Fiscal já havia constado (e-fls. 39/40):

2.3 A remuneração paga aos trabalhadores em contraprestação aos serviços prestados na obra de apoio administrativo, atendendo aos pressupostos necessários à caracterização deste como segurado empregado, conforme definido pelo art. 12, inciso I, alínea "a", da Lei 8.212/91. Tais serviços foram prestados de forma não eventual, objetivando atender às atividades normais da empresa na consecução de seus objetivos, executados pessoalmente pelo referido trabalhador, que labora sob as ordens e determinações do empregador, o qual determina o horário a ser cumprido, a forma e a quantidade de serviços a serem prestados, conforme identificados no Relatório de Fatos Geradores, parte integrante desta Notificação. (...)

3.3 Caracterização de trabalhadores autônomos como segurados empregados (Código DAU): remuneração paga aos trabalhadores classificados pela empresa como autônomos e caracterizados pela fiscalização como segurados empregados, apurada através dos recibos de pagamento a pessoas físicas, extraídos dos lançamentos contábeis realizados na conta Serviço Prestado por Pessoa Física (4.1.10.002.004), bem como pela análise dos recibos de prestação de serviços e folha de pagamento de autônomos, apresentados pela empresa, nos quais foi verificado o tipo de serviço prestado e a correspondente remuneração, conforme relacionados, por competência, no Relatório de Fatos Geradores, parte integrante desta Notificação.

Constata-se, portanto, que mesmo em relação à caracterização do segurado empregado o Relatório Fiscal Complementar não veiculou agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, não se cogitando em alteração da data de contagem do prazo decadencial.

Se a motivação e os elementos probatórios apresentados ao tempo do lançamento são suficientes para alicerçar o levantamento DAU, constitui-se em matéria de mérito e que, no presente caso concreto, não foi impugnada (e-fls. 80/111; e Decreto nº 70.235, de 1972, art. 17), embora a decisão recorrida a tenha apreciado (e-fls. 555/556). De qualquer forma, a matéria não foi devolvida, não sendo o presente colegiado competente para apreciá-la de ofício (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 25, II).

Assim, tanto em face do art. 150, § 4º, como do art. 173, I, do CTN, não se configura a decadência em relação às competências objeto do lançamento (01/1998 a 12/1998; DADR, e-fls. 542/546), uma vez cientificada a NFLD em 03/08/2001 (e-fls. 02).

Identificação do Sujeito Passivo e limitação contratual da responsabilidade.  
Acusando erro no frontispício da NFLD, pois a recorrente é a empresa “AM Amorim M.E.L” renomeada para “CM Machado Engenharia Ltda”, após versão de parte de seu patrimônio para a empresa Amorim Barreto Engenharia Ltda, a recorrente, por força da cláusula quarta e seus parágrafos primeiro e quarto, bem como nas cláusulas sexta e décima-terceira, sustenta que a empresa AMORIM BARRETO ENGENHARIA LTDA assumiu a responsabilidade solidária na proporção de sua respectiva participação, ou seja, 47% (quarenta e sete por cento) do patrimônio da impugnante, na data da cisão (31 de julho de 1999) por todo e qualquer débito, obrigação ou incorrência passiva, pela qual a recorrente fosse demandada ou responsabilizada por fato gerador até a data de 31 de agosto de 1999. Logo, tendo a fiscalização se silenciado sobre a responsabilidade solidária do representante legal da AMORIM BARRETO ENGENHARIA LTDA, postula sua citação para responder solidariamente pela dívida.

Como bem acusa a recorrente, houve equívoco na denominação empregada para identificar o sujeito passivo, constando nos cabeçalhos de identificação “**CM Machado Engenharia Ltda** sucessora **AM Amorim M.E.L**”, quando **CM Machado Engenharia Ltda** é

a nova denominação de AM Amorim M.E.L., denominação adotada após sua cisão parcial com versão de parte do patrimônio para a empresa **Amorim Barreto Engenharia Ltda**. A situação em tela foi inclusive confirmada no “Relatório Fiscal Complementar”.

Em relação à empresa **Amorim Barreto Engenharia Ltda** houve sucessão, mas no que toca à empresa cindida **CM Machado Engenharia Ltda** (nova denominação de **AM Amorim M.E.L**) não se cogita de sucessão, pois persiste a responder pela totalidade dos débitos que lhe dizem respeito, ainda que a empresa **Amorim Barreto Engenharia Ltda** seja solidária por sucessão pelos tributos devidos até a cisão parcial (CTN, art. 132).

Por força do disposto no parágrafo único do art. 124 do CTN, a solidariedade em questão não comporta benefício de ordem, sendo juridicamente válido o lançamento efetuado apenas em face de um dos solidários, no caso a **CM Machado Engenharia Ltda**.

Considerando-se a atual fase processual, não há como se acatar o pedido para que no âmbito do presente processo administrativo fiscal seja o representante legal da empresa **Amorim Barreto Engenharia Ltda** cientificado do lançamento.

Por fim, destaque-se que as responsabilidades convencionadas no Protocolo para Cisão Parcial (e-fls. 124/135) não são oponíveis ao Fisco (CTN, art. 123), sendo eficazes apenas entre os particulares.

Falta de critério na aplicação dos percentuais da aferição indireta. A aferição indireta diz respeito aos lançamentos relativos à solidariedade (ACR, CCL, MLE, PMC, PSC e PUL), já cancelados pela decisão recorrida.

Contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho. A recorrente sustenta que a contribuição do art. 22, II, da Lei n.º 8.212, de 1991, é ilegal e inconstitucional por não estarem estabelecidos na lei os conceitos de atividade preponderante e de risco de acidente do trabalho leve, médio e grave.

A análise do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, especificamente do inciso II, alíneas a, b e c, e do o § 3º, revela que a lei, fixando parâmetros e padrões, reservou ao regulamento a mera complementação técnica da lei. Nesse sentido, cabe invocar a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal no RE 677.725, paradigma do Tema de Repercussão Geral n.º 554. A seguir, colaciono a ementa da decisão:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. ALÍQUOTA DEFINIDA PELO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAT E PELO GRAU DE RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO - RAT. DELEGAÇÃO AO CONSELHO NACIONAL DA PREVIDÊNCIA PARA REGULAMENTAÇÃO. ALEGAÇÃO DE OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE, DA ANTERIORIDADE, DA RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR E DA MORALIDADE ADMINISTRATIVA. LEI 10.666/03, ARTIGO 10. DECRETO 3.048/89, ART. 202-A, NA REDAÇÃO DO DECRETO 6.957/09. RESOLUÇÕES 1.308/2009 E 1.309/2009, DO CONSELHO NACIONAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. CF, ARTIGOS 5º, INCISO II; 37; 146, INCISO II; 150, INCISOS I E III, ALÍNEA 'A'; 154, INCISO I, E 195, § 4º. 1. O sistema de financiamento do Seguro de Acidente de Trabalho (SAT) e da Aposentadoria Especial visa suportar os benefícios previdenciários acidentários decorrentes das doenças ocupacionais. 2. A Contribuição Social para o Seguro de Acidente de Trabalho (SAT) tem fundamentado nos artigos 7º, XXVIII, 194, parágrafo único, V, e 195, I, todos da CRFB/88. 3. O sistema impregnado,

principalmente, pelos Princípios da Solidariedade Social e da Equivalência (custo-benefício ou prêmio versus sinistro), impõe maior ônus às empresas com maior sinistralidade por atividade econômica. 4. O enquadramento genérico das empresas neste sistema de financiamento se dá por atividade econômica, na forma do art. 22, inciso II, alíneas a, b e c, da Lei nº 8.212/91, enquanto o enquadramento individual das empresas se dá por meio do Fator Acidentário de Prevenção (FAP), ao qual compete o dimensionamento da sinistralidade por empresa, na forma do art. 10 da Lei nº 10.666/2003. 5. A Suprema Corte já assentou a constitucionalidade do art. 22, II, da Lei nº 8.212/91, verbis: EMENTA: - CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I. I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT. II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais. III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I. IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional. V. - Recurso extraordinário não conhecido. (RE 343446, Relator Min. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 20/03/2003, DJ 04-04-2003), o que se aplica as normas ora objurgadas por possuir a mesma ratio. 6. A lei que institui tributo deve guardar maior densidade normativa, posto que deve conter os seus elementos essenciais previstos em lei formal (art. 97, CTN), a saber os aspectos material (fatos sobre os quais a norma incide), temporal (momento em que a norma incide) e espacial (espaço territorial em que a norma incide), assim como a consequência jurídica, de onde se extraem os aspectos quantitativo (sobre o que a norma incide - base de cálculo e alíquota) e pessoal (sobre quem a norma incide - sujeitos ativo e passivo), elementos do fato gerador que estão sob a reserva do princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88)(FALCÃO, Amílcar de Araújo. Fato Gerador da Obrigação Tributária. Rio de Janeiro: Forense, 1994, p. 8), premissas atendidas no caso subexamine. 7. O Fator Acidentário de Prevenção (FAP), previsto no art. 10 da Lei nº 10.666/2003, guarda similaridade com a situação do leading case no RE 343446, Relator Min. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 20/03/2003, DJ 04/04/2003, posto norma a ser colmatada pela via regulamentar, segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional da Previdência Social, verbis: Art. 10. A alíquota de contribuição de um, dois ou três por cento, destinada ao financiamento do benefício de aposentadoria especial ou daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, poderá ser reduzida, em até cinquenta por cento, ou aumentada, em até cem por cento, conforme dispuser o regulamento, em razão do desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica, apurado em conformidade com os resultados obtidos a partir dos índices de frequência, gravidade e custo, calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social.(grifos nossos) 8. As alíquotas básicas do SAT são fixadas expressamente no art. 22, I, da Lei nº 8.212/91, restando ao Fator Acidentário de Prevenção (FAP), à luz do art. 10 da Lei nº 10.666/2003, a delimitação da progressividade na forma de coeficiente a ser multiplicado por estas alíquotas básicas, para somente então ter-se aplicada sobre a base de cálculo do tributo. 9. O FAP, na forma como prescrito no art. 10 da Lei nº 10.666/2003 ("...conforme dispuser o regulamento, em razão do desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica, apurado em conformidade com os resultados obtidos a partir dos índices de

frequência, gravidade e custo, calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social) possui densidade normativa suficiente, posto que fixados os standards, parâmetros e balizas de controle a ensejar a regulamentação da sua metodologia de cálculo de forma a cumprir o princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88). 10. A composição do índice composto do FAP foi implementada pelo Conselho Nacional de Previdência Social (CNPS), à luz do art. 10 da Lei n.º 10.666/2003, órgão do Ministério da Previdência e Assistência Social, que é instância quadripartite que conta com a representação de trabalhadores, empregadores, associações de aposentados e pensionistas e do Governo, através de diversas resoluções: Resolução MPS/CNPS n.º 1.101/98, Resolução MPS/CNPS n.º 1.269/06, Resolução MPS/CNPS n.º 1.308/09, Resolução MPS/CNPS n.º 1.309/09 e Resolução MPS/CNPS n.º 1.316/2010. Estas resoluções do CNPS foram regulamentadas pelo art. 202-A, do Decreto n.º 3.048/99, com a redação dada pelo Decreto n.º 6.957/09, e, mais recentemente, pelo Decreto 14.410/10, cumprindo o disposto no art. 10 da Lei n.º 10.666/2003. 11. As resoluções do CNPS foram regulamentadas pelo art. 202-A, do Decreto n.º 3.048/99, cumprindo o disposto no art. 10, da Lei n.º 10.666/2003, a qual autorizou a possibilidade de redução de até 50% ou majoração em até 100% das alíquotas 1%, 2% e 3%, previstas no art. 22, II, da Lei n.º 8.212/91, conforme o desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica. 12. O FAP destina-se a aferir o desempenho específico da empresa em relação aos acidentes de trabalho, tal como previsto no § 1º, do art. 202-A do Decreto n.º 3.048/99. A variação do fator ocorre em função do desempenho da empresa frente às demais empresas que desenvolvem a mesma atividade econômica. Foi regulamentado como um índice composto, obtido pela conjugação de índices parciais e percentis de gravidade, frequência e custo, sendo integrado por três categorias de elementos: (i) os índices parciais (frequência, gravidade e custo); (ii) os percentis de cada índice parcial; (iii) os pesos de cada percentil (art. 202-A do Decreto n.º 3.048/99). 13. Segundo essa metodologia de cálculo, as empresas são enquadradas em rankings relativos à gravidade, à frequência e ao custo dos acidentes de trabalho e na etapa seguinte, os percentis são multiplicados pelo peso que lhes é atribuído, sendo os produtos somados, chegando-se ao FAP. 14. A declaração de inconstitucionalidade do art. 10 da Lei n.º 10.666/2003 e do artigo 202-A do Decreto n.º 3.048/99, não se sustenta quando contrastada com o princípio de vedação do retrocesso. 15. Extrai-se deste princípio a invalidade da revogação de normas legais que concedam ou ampliem direitos fundamentais, sem que a revogação seja acompanhada de uma política substitutiva ou equivalente (art. 5º, § 1º, CRFB/88), posto que invalidar a norma atenta contra os artigos arts. 7º, 150, II, 194, parágrafo único e inc. V, e 195, § 9º, todos da CRFB/88. 16. A sindicabilidade das normas infralegais, artigo 202-A do Decreto n.º 3.048/99, com a redação dada pelo Decreto n.º 6.957/09, deve pautar-se no sentido de que não cabe ao Pretório Excelso discutir a implementação de políticas públicas, seja por não dispor do conhecimento necessário para especificar a engenharia administrativa necessária para o sucesso de um modelo de gestão das doenças ocupacionais e/ou do trabalho, seja por não ser este o espaço idealizado pela Constituição para o debate em torno desse tipo de assunto, a pretexto de atuar como legislador positivo. 17. A jurisdição constitucional não é atraída pela conformação das normas infralegais (Decreto n.º 3.048/99, art. 202-A) com a lei (Lei n.º 10.666/2003, art. 10), o que impede a análise das questões relacionadas à, verbi gratia, inclusão das comunicações de acidentes de trabalho (CAT) que não geraram qualquer incapacidade ou afastamento; das CATS decorrentes dos infortúnios (acidentes in itinere) ocorridos entre a residência e o local de trabalho do empregado e, também, daqueles ocorridos após o findar do contrato de trabalho, no denominado período de graça; da inclusão na base de cálculo do FAP de todos os benefícios acidentários, mormente aqueles pendentes de julgamento de recursos interpostos pela empresa na esfera administrativa. 18. O SAT, para a sua fixação, conjuga três critérios distintos de quantificação da obrigação tributária: (i) a base de cálculo (remuneração pagas pelas empresas aos segurados empregados e avulsos que lhes prestam serviços), que denota a capacidade contributiva do sujeito passivo; (ii) as alíquotas, que variam em função do grau de risco da atividade econômica da empresa, conferindo traços comutativos à contribuição; e (iii) o FAP, que objetiva individualizar

a contribuição da empresa frente à sua categoria econômica, aliando uma finalidade extrafiscal ao ideal de justiça individual, o que atende aos standards, balizas e parâmetros que irão formatar a metodologia de cálculo deste fator, o que ocorreu quanto à regulamentação infralegal trazida pelo art. 202-A do Decreto n.º 3.048/99, na redação dada pelo Decreto n.º 6.957/09. 19. As empresas que investem na redução de acidentes de trabalho, reduzindo sua frequência, gravidade e custos, podem receber tratamento diferenciado mediante a redução do FAP, conforme o disposto nos artigos 10 da Lei n.º 10.666/03 e 202-A do Decreto n.º 3.048/99, com a redução decorrente do Decreto n.º 6.042/07. Essa foi a metodologia usada pelo Poder Executivo para estimular os investimentos das empresas em prevenção de acidentes de trabalho. 20. O princípio da razoabilidade e o princípio da proporcionalidade encontram-se consagrados no caso sub judice, posto que o conjunto de normas protetivas do trabalhador aplicam-se de forma genérica (categoria econômica) num primeiro momento através do SAT e, num segundo momento, de forma individualizada através do FAP, ora objurgado, permitindo ajustes, observado o cumprimento de certos requisitos. 21. O Poder Judiciário, diante de razoável e proporcional agir administrativo, não pode substituir o enquadramento estipulado, sob pena de legislar, isso no sentido ilegítimo da expressão, por isso que não pode ser acolhida a pretensão a um regime próprio subjetivamente tido por mais adequado. 22. O princípio da irretroatividade tributária (Art. 150, III, "a", CRFB/88) não restou violado, posto que o Decreto n.º 3.048/99, na redação dada pelo Decreto n.º 6.957/09, editado em setembro de 2009, somente fixou as balizas para o primeiro processamento do FAP, com vigência a partir de janeiro de 2010, ocorrência efetiva do fato gerador, utilizados os dados concernentes aos anos de 2007 e 2008, tão somente elementos identificadores dos parâmetros de controle das variáveis consideradas para a aplicação da fórmula matemática instituída pela nova sistemática. 23. Os princípios da transparência, da moralidade administrativa e da publicidade estão atendidos na medida em que o FAP utiliza índices que são de conhecimento de cada contribuinte, que estão a disposição junto à Previdência Social, sujeitos à impugnação administrativa com efeito suspensivo. 24. O Superior Tribunal de Justiça afastou a alegação de ofensa ao princípio da legalidade (REsp 392.355/RS) e a Suprema Corte reconheceu a constitucionalidade da Lei n.º 8.212/91, que remeteu para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e de "grau de risco leve, médio e grave" (RE n.º 343.446/SC). Restou assentado pelo Supremo que as Leis n.º 7.787/89, art. 3º, II, e n.º 8.212/91, art. 22, II, definiram, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei delegar ao regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implicou ofensa ao princípio da legalidade genérica, art. 5º, II, e da legalidade tributária, art. 150, I, ambos da CF/88, o que se aplica ao tema ora objurgado por possuir a mesma ratio: TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. ART. 22, II, DA LEI N.º 8.212/91, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI N.º 9.528/97. ARTS. 97 E 99, DO CTN. ATIVIDADES ESCALONADAS EM GRAUS, PELOS DECRETOS REGULAMENTARES N.ºS 356/91, 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. SATISFEITO O PRINCÍPIO DA RESERVA LEGAL. - Matéria decidida em nível infraconstitucional, atinente ao art. 22, II, da Lei n.º 8.212/91, na redação da Lei n.º 9.528/97 e aos arts. 97 e 99 do CTN. - Atividades perigosas desenvolvidas pelas empresas, escalonadas em graus leve, médio e grave, pelos Decretos n.ºs 356/91, 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. - Não afronta o princípio da legalidade, o estabelecimento, por decreto, dos mencionados graus de risco, partindo-se da atividade preponderante da empresa. (REsp 392355/RS, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/06/2002, DJ 12/08/2002). EMENTA: - CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I. I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o

SAT. II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais. III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I. IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional. V. - Recurso extraordinário não conhecido. (RE 343446, Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 20/03/2003, DJ 04/04/2003). 25. Mais recentemente a Corte enfrentou matéria similar em outro caso. Pode-se mencionar a tese firmada no Tema 939 de Repercussão Geral: "É constitucional a flexibilização da legalidade tributária constante do § 2º do art. 27 da Lei nº 10.865/04, no que permitiu ao Poder Executivo, prevendo as condições e fixando os tetos, reduzir e restabelecer as alíquotas da contribuição ao PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo, estando presente o desenvolvimento de função extrafiscal." (RE 1043313, Rel. Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, julgado em 10/12/2020). 26. Na mesma linha dos precedentes já mencionados, há situações outras em que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal apresenta casos em que essa delegação foi reconhecida como legítima, na medida em que formalizada por meio de balizas rígidas e guarnecidas de razoabilidade e proporcionalidade. Nesse sentido: (i) a fixação das anuidades cobradas pelos Conselhos Profissionais, cujas balizas estão estabelecidas na Lei 12.514/11, mas a exigência se faz por ato das autarquias (ADIs 4697 e 4762 Rel. Min. Edson Fachin, Tribunal Pleno, DJe 30/03/2017); (ii) a exigência de taxa em razão do exercício do poder de polícia referente à Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) - RE 838284, Rel. Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, DJe 22/09/2017) e (iii) a possibilidade do estabelecimento de pautas fiscais para exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI - RE 602917, Rel. Min. Rosa Weber, Redator p/ Acórdão Min. Alexandre de Moraes, Tribunal Pleno, DJe 21/10/2020). 27. Recurso extraordinário a que se nega provimento. 28. Proposta de Tese de Repercussão Geral: O Fator Acidentário de Prevenção (FAP), previsto no art. 10 da Lei nº 10.666/2003, nos moldes do regulamento promovido pelo Decreto 3.048/99 (RPS) atende ao princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88).

(RE 677725, Relator(a): LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 11/11/2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-247 DIVULG 15-12-2021 PUBLIC 16-12-2021)

Destarte, o fato de a lei delegar ao regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implicou ofensa ao princípio da legalidade genérica, art. 5º, II, e da legalidade tributária, art. 150, I, ambos da Constituição de 1988.

Multa. O recorrente sustenta que a multa excede aos justos limites, confiscatória tornaria todo o ato administrativo viciado, devendo ao menos ser limitada ao percentual de 10%, por força do Código de Defesa do Consumidor.

A limitação da multa com base no regramento traçado no Código de Defesa do Consumidor não prospera, conforme jurisprudência vinculante

#### **Súmula CARF nº 51**

As multas previstas no Código de Defesa do Consumidor não se aplicam às relações de natureza tributária.

Quanto à alegação de a multa exceder aos justos limites, devemos considerar que a multa de mora aplicada encontrava respaldo na legislação vigente ao tempo do lançamento, não cabendo ao presente colegiado afastar o regramento legal por suposta violação de princípios e regras constitucionais (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 26-A; e Súmula CARF n.º 2).

Devemos ponderar, contudo, que o Parecer SEI N.º 11315/2020/ME, a se manifestar acerca de contestações à Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, foi aprovado para fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, pelo Despacho n.º 328/PGFN-ME, de 5 de novembro de 2020, estando a Receita Federal vinculada ao entendimento de haver retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei n.º 8.212, de 1991.

A Súmula CARF n.º 119 foi cancelada justamente pela prevalência da interpretação dada pela jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça de incidência do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, apenas aos débitos de contribuições com fatos geradores ocorridos a partir da vigência da MP n.º 449, de 2008.

Assim, adoto a interpretação de ser cabível a retroatividade benigna da multa do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação da Lei n.º 11.941, de 2009, em relação aos débitos cujos fatos geradores são anteriores ao início de vigência da MP n.º 449, de 2008.

O entendimento em questão não destoa da atual jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. COTA DOS SEGURADOS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI N.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

Conforme a Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei 8212/91, com a redação da Lei 11.941/09, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei n.º 8.212/91.

Acórdão n.º 9202-009.929 – CSRF/2ªTurma, de 23 de setembro de 2021.

Taxa Selic. A utilização da Taxa SELIC lastreia-se nos arts. 34 e 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, aquele na redação da Lei n.º 9.528, de 1997, e este incluído pela MP n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, sendo que a incidência sobre débitos tributários está pacificada, conforme Súmula n.º 04, do CARF, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ademais (RICARF, art. 62, §2º, do Anexo II), sobre a utilização da SELIC no cálculo dos juros de mora, o Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça, respectivamente sob o rito da repercussão geral e dos recursos repetitivos, pacificaram o

entendimento no sentido da constitucionalidade e da legalidade da aplicação da Taxa Selic aos débitos tributários (STF, Tribunal Pleno, RE 582.461/SP, Rel. Min. GILMAR MENDES, DJ de 18/05/2011 e STJ, Primeira Seção, REsp 879.844/MG, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 25/11/2009).

Por essas razões, afasto a pretensão recursal a respeito da impossibilidade de aplicação da Taxa SELIC.

OBRA O61 – GONGOGI - NF. 0404 e 0405. Não houve imputação de responsabilidade solidária e nem houve aferição indireta a partir de notas fiscais em relação ao levantamento O61 - FL.PAGTO OBRA 61 (e-fls. 21), consistindo o levantamento O61 em diferenças apuradas entre os salários de contribuição constantes das folhas de pagamento, recibos de férias e parcelas remuneratórias das rescisões contratuais, lançados na contabilidade, e os valores declarados nas guias de recolhimento quitadas e apresentadas pela empresa (Relatório Fiscal, item 3.1; e-fls. 40). Além disso, as notas de prestação de serviços a revelar a contratação pela recorrente de serviços de detalhamento do projeto estrutural (NF 0404 e 0405, e-fls. 240/241) não interferem na base de cálculo atinente à execução da obra apuradas a partir das folhas de pagamento, recibos de férias e parcelas remuneratórias das rescisões contratuais, lançados na contabilidade da recorrente. Não merece reforma a decisão recorrida.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário, REJEITAR A PRELIMINAR, AFASTAR A PREJUDICAL DE DECADÊNCIA e, no mérito, e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para aplicar a retroação da multa do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação da Lei nº 11.941, de 2009.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro