



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

Processo nº 12971.000400/2008-82
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2302-003.326 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD
Recorrente FUNDAÇÃO DE DESENVOLVIMENTO DA UNICAMP - FUNCAMP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1991 a 31/03/2001

DEPÓSITO RECURSAL. EXIGIBILIDADE. COISA JULGADA INCONSTITUCIONAL. SÚMULA VINCULANTE Nº 21.

Ainda que haja decisão transitada em julgado determinando a exigibilidade de depósito recursal, em razão da edição da Súmula Vinculante nº 21, o Recurso Voluntário deve ser conhecido.

A Constituição Federal garante o respeito à coisa julgada, não podendo nem mesmo a lei alterar os efeitos jurídicos dela decorrentes (art. 5º, XXXVI). Todavia, a compreensão ou a ordem decorrente da coisa julgada inconstitucional pode ser revista com base em decisão do guardião da Constituição que declare lei, ato normativo, aplicação ou interpretação incompatíveis com a Constituição Federal.

A nova compreensão sempre decorrerá de decisão proferida pelo guardião da Constituição e se baseará em norma de *status* superior - Constituição Federal - àquela que traz a própria definição legal de coisa julgada, que tem *status* Lei Ordinária (art. 6º, § 3º, da Lei de Introdução às normas de Direito Brasileiro - Decreto-Lei nº 4.657/42). Ou seja, a discussão que se trava pode ser solucionada pelo critério hierárquico, opondo-se a coisa julgada garantida na Constituição, mas cuja definição é feita por Lei Ordinária, com a manifestação definitiva do guardião da Constituição a respeito de lei, ato normativo, aplicação ou interpretação incompatíveis com a Constituição Federal.

Inteligência do parágrafo 1º do art. 475-L e do parágrafo único do art. 741 do CPC e Pareceres PGFN/CRJ nº 891/2010 e o nº 1973/2010.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. ART. 150, §4º, DO CTN. ART. 62-A DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

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

Autenticado digitalmente em 07/01/2015 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 07/

01/2015 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por LIEGE LACROIX THOMA

SI, Assinado digitalmente em 13/01/2015 por ARLINDO DA COSTA E SILVA

Impresso em 21/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91. Incidência da norma tributária prevista no art. 150, §4º do CTN.

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no §4º do art. 150 do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração. Súmula CARF nº 99.

Encontra-se finada pela decadência e pela homologação tácita parte do direito do Fisco de constituir o crédito tributário decorrente dos fatos geradores objeto do presente Auto de Infração.

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO. SUBSUNÇÃO DO FATO À HIPÓTESE NORMATIVA.

Impera no Direito Previdenciário o princípio da primazia da realidade sobre a forma, sendo necessária e suficiente a subsunção do fato à hipótese legal prevista no art. 12, inciso I, letra "a" da Lei nº 8.212/91 para que se opere a caracterização de segurado empregado.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. FASE PREPARATÓRIA DO LANÇAMENTO. NATUREZA INQUISITIVA. CONTRADITÓRIO INEXISTENTE.

O procedimento administrativo do lançamento é inaugurado por uma fase preliminar, oficiosa, de natureza eminentemente inquisitiva, na qual a autoridade fiscal promove a coleta de dados e informações, examina documentos, procede à auditoria de registros contábeis e fiscais e verifica a ocorrência ou não de fato gerador de obrigação tributária aplicando-lhe a legislação tributária.

Dada à sua natureza inquisitorial, tal fase de investigação não se submete ao crivo do contraditório nem da ampla defesa, direito reservados ao sujeito passivo somente após a ciência do lançamento, com o oferecimento de impugnação, quando então se instaura a fase contenciosa do procedimento fiscal.

PERÍCIA. AUSÊNCIA DE REQUISITOS LEGAIS. INDEFERIMENTO.

A perícia tem, como destinatária final, a autoridade julgadora, a qual possui a prerrogativa de avaliar a pertinência de sua realização para a consolidação do seu convencimento acerca da solução da controvérsia objeto do litígio, sendo-lhe facultado indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Considera-se não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ISENÇÃO. REQUISITOS LEGAIS.

O Reconhecimento da imunidade de que trata o §7º do art. 195 da CF/88 depende do cumprimento cumulativo de todos os requisitos fixados no art. 55 da Lei nº 8.212/91 e será concedido à EBAS que requerer tal benesse tributária ao INSS, nos termos do §1º do mesmo dispositivo legal acima referido.

**INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU DE ATO NORMATIVO.
RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE JURIDICA.**

Escapa à competência deste Colegiado a declaração, bem como o reconhecimento, de inconstitucionalidade de leis tributárias, eis que tal atribuição foi reservada, com exclusividade, pela Constituição Federal, ao Poder Judiciário.

**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PARA SESC/SENAC. EMPRESAS
COMERCIAIS OU PRESTADORAS DE SERVIÇO.
OBRIGATORIEDADE.**

As empresas que se dedicam à atividade econômica comercial ou na de prestação de serviços, por estarem enquadradas no plano sindical da Confederação Nacional do Comércio, consoante classificação do art. 577 da CLT e seu anexo, estão sujeitas ao recolhimento das contribuições sociais vertidas ao SESC/SENAC.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DESTINADA AO SEBRAE. FPAS 566.
ALÍQUOTA DE 0,6% A PARTIR DE 1993.**

A contribuição social destinada ao SEBRAE tem natureza jurídica de contribuição de intervenção no domínio econômico, prescindindo de lei complementar para a sua criação, revelando-se constitucional, portanto, a sua instituição pelo §3º do art. 8º da Lei 8.029/90, com a redação dada pelas Leis 8.154/90 e 10.668/2003.

É devido o pagamento efetuado com base no adicional de 0,3% sobre cada uma das contribuições sociais devidas ao SESC/SENAC, perfazendo, no caso das empresas FPAS 566, a alíquota global de 0.6%.

**PRODUÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PRÓPRIO. JUNTADA DE
NOVOS DOCUMENTOS APÓS PRAZO DE DEFESA. REQUISITOS
OBRIGATÓRIOS.**

A impugnação deverá ser formalizada por escrito e mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, bem como os pontos de discordância, e vir instruída com todos os documentos e provas que possuir, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses taxativamente previstas na legislação previdenciária, sujeita a comprovação obrigatória a ônus do sujeito passivo.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por maioria de votos, em conhecer do recurso voluntário, em preliminar, vencido o Conselheiro Relator que entendeu pelo não conhecimento do recurso. O Conselheiro André Luís Mársico Lombardi fará o voto divergente vencedor, quanto à preliminar. Por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir do lançamento as obrigações tributárias decorrentes dos fatos geradores ocorridos até a competência 05/1996, inclusive, pela homologação tácita com fulcro no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente de Turma.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

André Luís Mársico Lombardi, Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de turma), André Luís Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/01/1991 a 31/03/2001

Data da lavratura da NFLD: 19/06/2001.

Data da Ciência da NFLD: 19/06/2001.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de Decisão–Notificação proferida pelo Serviço de Análise de Defesas e Recursos da Gerência Executiva em Campinas do Instituto Nacional do Seguro Social, que julgou procedente o lançamento tributário lançado por intermédio da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 35.383.735-0, de 19/06/2001, consistentes em contribuições sociais a cargo dos segurados empregados e a cargo da empresa, destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e a Outras Entidades e Fundos, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados obrigatórios do RGPS, tidos pela Notificada como trabalhadores autônomos, porém caracterizados pela Fiscalização como segurados empregados, referente ao período de apuração de janeiro/1991 até julho/2001, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 65/69.

De acordo com o Relatório Fiscal, a base de cálculo houve-se por apurada mediante aferição indireta, em razão da não apresentação de documentos e da escrita contábil, em algumas competências.

Irresignado com o lançamento tributário, o Notificado apresentou impugnação administrativa a fls. 83/145.

A Gerência Executiva de Campinas do Instituto Nacional do Seguro Social lavrou Decisão-Notificação nº 21-424.4/227/2001, a fls. 147/163, julgando procedente o lançamento em tela e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

A empresa foi cientificada da decisão de 1ª Instância em 12/12/2001, conforme Aviso de Recebimento a fl. 2295.

Inconformada com a decisão proferida pelo Órgão Julgador de 1ª Instância administrativa, a Notificada interpôs Recurso Voluntário, a fls. 164/228, respaldando seu inconformismo em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Cerceamento de defesa, pela não observância do contraditório e da ampla defesa, pelo indeferimento da diligência fiscal e pericia;
- Que a Recorrente é entidade imune nos termos do art. 195, I e §7º, da CF/1988;
- Que a autuação fiscal é nula, pois o INSS é incompetente para classificar e verificar o vínculo empregatício, cuja competência é exclusiva da Justiça do Trabalho;

- Decadência parcial;
- Que é ilegal a autuação por aferição indireta no período de 01/91 a 06/92 e de 01/93 a 07/93;
- Que é impossível, juridicamente, a existência de vínculo empregatício entre funcionários públicos concursados pela Unicamp e a Recorrente, conforme art. 164, XIX, do Estatuto Social da Unicamp, bem como Jurisprudência dos Tribunais Regionais do Trabalho e Parecer CJ nº 1574/1998 do Ministério da Previdência;
- Que é inexistente o vínculo empregatício entre a Recorrente e os trabalhadores autônomos, face à inexistência dos requisitos da não eventualidade e subordinação, conforme Parecer CJ nº 2324/2000 da Consultoria Jurídica da Previdência Social;
- Que é inconstitucional a cobrança de contribuição para o SEBRAE; Que é inconstitucional a cobrança das contribuições para o SESC e SENAC ;
- Que é necessária a perícia técnica, a juntada de novos documentos e a oitiva de testemunhas;

Ao fim, requer a declaração de nulidade do lançamento.

O Recurso Voluntário, embora deserto, houve-se por encaminhado à 2ª CaJ do CRPS, com base em Medida Liminar que dispensou o Recorrente da implementação do depósito recursal, conforme Decisão Judicial proferida em sede de Mandado de Segurança nos autos do processo nº 2002.51.05.000648-2, a fls. 2368/2369, a qual se houve por cassada pela 4ª Vara Federal em Campinas, em 04 de junho de 2002, nos termos da Sentença a fls. 2393/2396, circunstância que motivou a conversão do julgamento em diligência, para que o Recorrente fosse notificado a implementar o Depósito Recursal de que trata o art. 126, §1º da Lei nº 8.213/91, nos termos do Acórdão nº 000128/2002 da 2ª Câmara de Julgamento do CRPS, a fls. 2398/2399.

Não concordando com a cassação da Medida Liminar referida no parágrafo precedente, a Notificada interpôs recurso de Apelação a fls. 2426/2441, cujo provimento houve-se por negado por unanimidade pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, em 06/04/2004, nos termos do Acórdão a fls. 3001/3004.

Embargos de Declaração opostos pelo Notificado também tiveram o provimento negado, sendo rejeitados por unanimidade pela Primeira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, conforme Acórdão a fls. 3006/3010.

Tendo a Decisão acima referida transitada em julgado, os autos foram baixados definitivamente na Seção Judiciária de Origem, GRPJ N. GR.2006012532, conforme documento a fls. 2998/3000.

Após o retorno da Diligência comandada mediante o Acórdão nº 000128/2002 da 2ª CaJ, há pouco citado, a 2ª Câmara de Julgamento do CRPS retomou o julgamento do Recurso Voluntário a fls. 164/228, porém deste NÃO CONHECENDO em

razão do não atendimento ao disposto no §1º do art. 126 da Lei nº 8.213/91, nos termos do Acórdão nº 001128/2003, a fls. 2451/2452.

O Notificado foi cientificado da Decisão de 2ª Instância Administrativa em 29/05/2003, conforme Ofício nº 21.424/383/2003 e Aviso de Recebimento a fls. 2453 e 2457, respectivamente.

Transitada em Julgado o Acórdão da 2ª Câmara de Julgamento do CRPS, houve-se por emitida a Certidão de Dívida Ativa correspondente – CDA nº 35.383.735-0, conforme telas do Sistema Informatizado CCOMCRED a fls. 3035/3047.

A Notificada ajuizou Embargos à Execução nº 2004.61.05.006547-1, obtendo Sentença de parcial de procedência que reconheceu a decadência quinquenal e reduziu a multa moratória 40%. A Interessada também formulou pedido de cancelamento de inscrição em dívida ativa, em razão da exigência de depósito recursal na fase administrativa, o qual não foi deferido pela 5ª Vara Especializada em Execuções Fiscais de Campinas.

Tendo em vista a publicação da Súmula Vinculante nº 8 do STF e as conclusões do Parecer PGFN/CRJ/CDA nº 1437/2008, a fls. 3011/3011, a Fazenda Nacional peticionou ao Juízo da 5ª Vara de Execuções Fiscais da Subseção Judiciária Federal de Campinas/SP requerendo o deferimento da emenda da CDA nº 35.383.735-0, para excluir os créditos tributários cujos fatos geradores houveram-se por ocorridos nas competências até dezembro/1995, em razão da decadência, em atenção ao efeito vinculante promanado da Súmula Vinculante nº 8 do STF, nos termos da Petição a fls. 3055/3056 e CDA 35.383.735-0 a fls. 3057/3058.

De outro eito, em virtude da publicação da Súmula Vinculante nº 21 do STF e as conclusões dos Pareceres PGFN/CRJ nº 891/2010 e 1973/2010, o Procurador Seccional da Fazenda Nacional determinou o cancelamento da inscrição em Dívida Ativa da União e a extinção da execução fiscal correspondente, conforme despacho de 12/06/2012, a fl. 3060 e 3069/3070, e a remessa dos autos ao SECAT/DRFB/CAMPINAS para que fossem excluídas as competências atingidas pela Súmula Vinculante nº 8 do STF e se realizasse exame de admissibilidade do Recurso Voluntário com eventual remessa do Processo a este CARF, em obediência à Súmula Vinculante nº 21 do STF e Pareceres PGFN/CRJ nº 891/2010 e 1973/2010.

Na sequência, foi o presente processo encaminhado ao CARF para decisão, conforme despacho a fl. 3073.

Nessa exata fase processual, foram os autos encaminhados para este Conselheiro da 2ªTO/3ªCÂMARA/2ªSEJUL/CARF/MF para o devido juízo de admissibilidade do Recurso Voluntário, conforme despachos a fls. 3074 e 3075.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto Vencido

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 12/12/2001. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 27 de dezembro do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

1.2. DO CONHECIMENTO DO RECURSO.

O Recurso Voluntário interposto a fls. 164/228 não foi conhecido pela 2ª Câmara de Julgamento do CRPS em razão do não atendimento ao disposto no §1º do art. 126 da Lei nº 8.213/91, nos termos do Acórdão nº 001128/2003, a fls. 2451/2452.

Inconformada, a Recorrente impetrou o Mandado de Segurança nº 2002.51.05.000648-2, a fls. 2370 e seguintes, objetivando o recebimento do Recurso Administrativo sem o depósito prévio do valor correspondente a, no mínimo, 30% da exigência fiscal.

Decisão a fls. 2368/2369 deferiu o pedido de liminar para o fim de determinar o recebimento do recurso administrativo. Tal decisão, todavia, houve-se por cassada pela 4ª Vara Federal em Campinas, em 04 de junho de 2002, nos termos da Sentença a fls. 2393/2396.

Não concordando com a cassação da Medida Liminar referida no parágrafo precedente, a Notificada interpôs recurso de Apelação a fls. 2426/2441, cujo provimento houve-se por negado por unanimidade pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, em 06/04/2004, nos termos do Acórdão a fls. 3001/3004.

Embargos de Declaração opostos pelo Notificado também tiveram o provimento negado, sendo rejeitados por unanimidade pela Primeira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, conforme Acórdão a fls. 3006/3010.

Tendo a Decisão acima referida transitada em julgado, os autos foram baixados definitivamente na Seção Judiciária de Origem, GRPJ N. GR.2006012532, em 24/01/2006, conforme documento a fls. 2998/3000.

Conforme visto, a matéria atinente ao conhecimento do Recurso Voluntário sem o correspondente depósito recursal não poderá ser conhecida por este Sodalício, uma vez que a Notificada levou tal questão à apreciação do Poder Judiciário, mediante o Mandado de Segurança nº 2002.51.05.000648-2, tendo o Poder Togado decidido, de maneira definitiva, com fundamento no art. 126, §1º da Lei nº 8.213/91 e na Jurisprudência então consolidada no

Supremo Tribunal Federal, pela exigência do depósito recursal, consoante Acórdão assim ementado:

Mandado de Segurança nº 2002.51.05.000648-2

Apelante: Fundação de Desenvolvimento da Unicamp - FUNCAMP

Apelado: Instituto Nacional do Seguro Social - INSS

EMENTA:

CONSTITUCIONAL. ADMINISTRATIVO. EXIGÊNCIA DE DEPÓSITO PRÉVIO COMO REQUISITO DE ADMISSIBILIDADE DE RECURSO ADMINISTRATIVO. CABIMENTO.

- 1. Conforme precedentes do Supremo Tribunal Federal, considera-se constitucional a exigência de depósito prévio para fins de recurso administrativo.*
- 2. Apelação não provida.*

A existência de Decisão Judicial transitada soberanamente em julgado, exigindo depósito prévio como requisito de admissibilidade de recurso administrativo, constitui-se obstáculo intransponível para que esta Corte conheça do Recurso Voluntário interposto pelo Recorrente e o aprecie.

A eventual contrariedade da decisão judicial acima referida há que ser questionada mediante Reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida, com a aplicação da Súmula Vinculante nº 21 do STF, conforme assim dispõe o §3º do art. 103-A da CF/88.

Constituição Federal de 1988

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)

§1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso.

Merece ser realçado que, à data da aprovação em plenário da Súmula Vinculante nº 21 do STF, 29/10/2009, o Acórdão proferido pelo TRF da 3ª Região, em sede do Mandado de Segurança nº 2002.51.05.000648-2, já se encontrava ornado com o atributo da *Coisa Soberanamente Julgada*, não podendo mais ser rescindido, nem mesmo pela Ação Rescisória.

Mostra-se virtuoso enaltecer que a própria Corte Suprema consagrou restrição ao cabimento da Reclamação, nos termos da Súmula nº 734, cujo verbete exorta que *“não cabe reclamação quando já houver transitado em julgado o ato judicial que se alega tenha desrespeitado decisão do Supremo Tribunal Federal”*. Com esse entendimento, percebe-se que o *Pretorio Excelso* culmina por inadmitir a ampliação dos mecanismos destinados a mitigar a coisa julgada material para além daqueles preordenados a esse fim no ordenamento jurídico, sob pena de se criar nova hipótese de rescindibilidade, à margem daquelas taxativamente previstas na Lei, e de se projetar indefinidamente uma situação de pendência jurídica, pois a qualquer momento a parte poderia questionar a certeza de um julgamento mediante a interposição de Reclamação perante o STF.

Tal entendimento encontra-se plasmado em recentes decisões proferidas pelo Tribunal Pleno do STF nos autos do Agravo Regimental na Reclamação Rcl 15026 AgR/RN e Rcl 9127 AgR/RJ, conforme se vos seguem.

Rcl 15026 AgR/RN

Rel. Min. DIAS TOFFOLI

Órgão Julgador: Tribunal Pleno

DJe-226 de 18-11-2013

EMENTA :

AGRAVO REGIMENTAL NA RECLAMAÇÃO. SÚMULA VINCULANTE Nº 4. PRETENSÃO DE DESCONSTITUIÇÃO DE DECISÃO COM TRÂNSITO EM JULGADO ANTERIOR AO PARADIGMA. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO.

1. Por atribuição constitucional, presta-se a reclamação para preservar a competência do STF e garantir a autoridade de suas decisões (art. 102, inciso I, alínea I, CF/88), bem como para resguardar a correta aplicação das súmulas vinculantes (art. 103-A, § 3º, CF/88).

2. O objeto da presente reclamação é ação judicial ajuizada com o objetivo de conferir eficácia a decisão judicial transitada em julgado, tendo a autoridade reclamada verificado o descumprimento dos termos de acordo devidamente homologado pelo Poder Judiciário. A pretensão na presente reclamação, portanto, consiste na desconstituição de decisão com trânsito em julgado, o que não é permitido pelo Supremo Tribunal Federal.

3. A alegada violação à Súmula Vinculante nº 4 não ocorre no acórdão impugnado, que apenas reconheceu direito decorrente da segurança jurídica e da coisa julgada relativo a acordo realizado no ano de 1990.

4. A pretensão de desconstituir título judicial favorável ao servidor, reformando a decisão que reconheceu a existência de coisa julgada, deve aguardar o trâmite do recurso próprio colocado à disposição do jurisdicionado para fazer chegar a questão ao conhecimento dessa Suprema Corte – ARE nº 730.621/RN.

5. Agravo regimental não provido.

Rcl 9127 AgR/RJ
Órgão Julgador: Tribunal Pleno
DJe de 20/08/2010

EMENTA:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECLAMAÇÃO. ACÓRDÃO TRANSITADO EM JULGADO. SÚMULA 734/STF.

1. "Não cabe reclamação quando já houver transitado em julgado o ato judicial que se alega tenha desrespeitado decisão do Supremo Tribunal Federal" (Súmula 734 do STF).
2. A reclamação não é sucedâneo de ação rescisória ou de recursos não interpostos, oportunamente, pelos interessados.
3. Agravo a que se nega provimento.

De outro eito, mas vinho de outra pipa, ainda que restasse ultrapassada a questão acerca da admissibilidade do Recurso Voluntário ora em debate, as questões de mérito nele aviadas não poderiam, pela mesma razão de Direito, serem conhecidas por esta Corte Administrativa, uma vez que também se houveram por levadas pela Recorrente à apreciação e julgamento do Poder Judiciário nos autos dos Embargos à Execução nº 2004.61.05.006547-1, ajuizado perante a 5ª Vara Especializada em Execuções Fiscais de Campinas, cuja Sentença a fls. 2942/2958 acolheu, parcialmente, o pedido formulado pelo Embargante, reconheceu a decadência quinquenal e reduziu a multa moratória a 40% do valor original do débito corrigido, sendo mantidas integralmente as demais parcelas constantes na Certidão de Dívida Ativa.

Registre-se que a Autuada também formulou pedido de cancelamento de inscrição em dívida ativa, em razão da exigência de depósito recursal na fase administrativa, o qual não foi deferido pela 5ª Vara Especializada em Execuções Fiscais de Campinas.

Não se deslembre que os embargos à execução constituem verdadeira ação autônoma de conhecimento, cujo objetivo converge na desconstituição de título executivo, *in casu* a CDA, conforme entendimento sedimentado na Suprema Corte Constitucional.

Dessarte, assentado que as citadas medidas judiciais versam sobre as mesmas matérias ora debatidas, e que a decisão proferida na Instância Judicial subjugua qualquer outra exarada na esfera administrativa, adquirindo inclusive o atributo da coisa julgada formal e material, resulta que, qualquer que seja o *veredictum* proferido por esta Corte Administrativa, acerca da matéria objeto do litígio, será tido como letra morta diante da decisão judicial transitada em julgado.

A releitura da norma encartada no §3º do art. 126 da Lei nº 8.213/91, numa interpretação sistemática e teleológica com os princípios da eficiência e da economia processual, conduz ao entendimento de que a propositura de ação judicial que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo, importa renúncia dos beneficiários acobertados pelos resultados de tal demanda ao direito de recorrer na esfera administrativa e à desistência do eventual recurso interposto.

Art. 126. Das decisões do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS nos processos de interesse dos beneficiários e dos contribuintes da Seguridade Social caberá recurso para o Conselho de Recursos da Previdência Social, conforme dispuser o Regulamento. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)

(...)

3º A propositura, pelo beneficiário ou contribuinte, de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto.

A matéria em apreço já foi reiteradamente enfrentada, em situações pretéritas idênticas, por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, dando ensejo à edição da Súmula nº 1, cujo Verbete transcrevemos adiante:

Súmula CARF nº 1:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Diante desse quadro, versando as Demandas Judiciais ajuizadas pelo Recorrente sobre as mesmas questões de fato e de Direito aviadas em seu Recurso Voluntário, inviável se torna o seu conhecimento por esta Corte, por força do preceito inscrito no §3º do art. 126 da Lei nº 8.213/91 e em atenção à Súmula nº 1 do CARF, em interpretação sistemática e teleológica com os princípios da eficiência e da economia processual.

Reitere-se que a renúncia ora em voga independe de ato volitivo da parte, ou mesmo da vontade psicológica do Recorrente. Ela decorre *ex lege*, e de forma objetiva, independentemente do motivo ou do tempo em que a demanda tenha sido ajuizada perante o Poder Judiciário.

Nesse contexto, versando as questões de fato e de Direito levadas pelo Notificado à apreciação e julgamento do Poder Judiciário, no tudo e no todo, sobre as mesmas matérias impugnadas pelo Recorrente em seu Recurso Voluntário, pugnamos pelo não Conhecimento do Recurso, com fundamento no preceito insculpido no §3º do art. 126 da Lei nº 8.213/91 e na Súmula nº 1 do CARF.

No que tange à petição recursal acostada a fls. 3801/3839, esta não pode ser conhecida/apreciada/julgada por esta Corte Administrativa, por falta de previsão legal/regimental.

No que pertine ao pedido de conversão em renda do depósito administrativo realizado em 31/07/2013, no valor de R\$ 380.273,30, tal pretensão há de ser requerida diretamente no órgão competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil, porquanto a competência do CARF resume-se à atribuição de julgar recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância de processos de exigência de tributos ou de contribuições

administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como recursos de natureza especial.

Pelos motivos expendidos, voto pelo NÃO CONHECIMENTO do Recurso Voluntário, em razão coisa soberanamente julgada e em virtude da renúncia tácita ao direito de recorrer na Instância Administrativa e da desistência do recurso interposto.

Vencido quanto ao exame de admissibilidade, passemos às preliminares de mérito.

2. DAS PRELIMINARES

2.1. DO CERCEAMENTO DE DEFESA

O Recorrente alega ter sofrido cerceamento do seu direito de defesa, pela não observância do contraditório e da ampla defesa, pelo indeferimento da diligência fiscal e perícia.

Cabível neste ponto o esclarecimento de que o processo administrativo fiscal é precedido de uma fase inquisitiva, na qual a autoridade fiscal pratica todos os atos de ofício de sua competência, aplicando a legislação tributária à situação de fato, cujo resultado pode ou não desaguar na formalização de lançamento tributário. Nessa fase preliminar, conhecida como oficiosa ou não contenciosa, a autoridade administrativa procede à coleta de informações, dados e elementos de prova, à audita de testemunhas, ao exame de documentos, à auditoria dos registros contábeis e fiscais, tendentes ao apuro de eventual ocorrência de fatos geradores de obrigação tributária principal e/ou acessória.

Sublinhe-se que, tanto as provas coletadas diretamente pela fiscalização quanto àquelas obtidas por intermédio dos trabalhos complementares de investigação não se submetem, nesta fase do procedimento, ao crivo do contraditório e da ampla defesa, direito constitucional este que se abrirá ao sujeito passivo com a notificação do lançamento, momento processual próprio em que o Notificado, desejando, pode impugnar os termos do lançamento, oportunidade em que se instaura a fase contenciosa do Processo Administrativo Fiscal, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/72, quando então o contribuinte tem ao seu inteiro dispor o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

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.

Tal compreensão é corroborada pelos termos consignados no inciso LV do art. 5º da Constituição Federal que assegura aos litigantes, nos processos judiciais e administrativos, o contraditório e a ampla defesa, sendo certo que só se há que falar em litígio após a impugnação do lançamento, se assim desejar o Autuado, uma vez que, ao tomar ciência de eventual lançamento tributário, o Notificado tem a faculdade de nada contestar, anuindo com a exigência fiscal, vindo a pagar ou a parcelar o que lhe está sendo exigido (caso em que não é instaurada a fase contraditória) ou, exercendo o direito de defesa e do exercício do contraditório, poderá impugnar o lançamento, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento fiscal.

Constituição Federal de 1988

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

*LV - aos **litigantes**, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes; (grifos nossos)*

No que pertine ao pedido de perícia, cumpre de plano ressaltar, de molde a nocautear qualquer dúvida, que a perícia tem, como destinatária final, a autoridade julgadora, a qual possui a prerrogativa de avaliar a pertinência de sua realização para a solução da controvérsia objeto do litígio.

Nesse panorama, a produção de prova pericial revela-se apropriada e útil somente nos casos em que a verdade material não puder ser alcançada de outra forma mais célere e simples. Por tal razão, as autoridades a quem incumbe o julgamento do feito frequentemente indeferem solicitações de diligência ou perícias sob o fundamento de que as informações requeridas pelo contribuinte não serem necessárias à solução do litígio ou já estarem elucidadas, por outros meios, nos documentos acostados aos autos.

Estatisticamente, constata-se que grande parte dos requerimentos de perícia aviados no processo administrativo fiscal versa sobre o exame de assentamentos registrados em documentos e/ou na escrita fiscal do sujeito passivo, cujo teor já é do conhecimento do auditor fiscal no momento da formalização do lançamento, eis que sindicado e esclarecido durante todo o curso da ação fiscal. Diante desse quadro, o reexame de tais informações por outro especialista somente se revelaria necessário se ainda perdurassem dúvidas quanto ao convencimento da autoridade julgadora quanto às matérias de fato a serem consideradas no julgamento do processo.

Por óbvio, nada impede que o contribuinte venha aos autos demonstrar a questão que se queira discutir no levantamento fiscal, e o motivo pelo qual a prova não possa ser trazida diretamente aos autos, já que os julgadores administrativos têm, como requisito para o exercício de suas funções, o conhecimento da matéria tributária. Nada obstante, a palavra final acerca da conveniência e oportunidade da produção da prova pericial caberá sempre à autoridade julgadora, a teor do preceito inscrito *caput* do art. 18 do Decreto nº 70.235/72.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância **determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las***

necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (grifos nossos)

Nesse contexto, simples pedidos de perícia da documentação contábil e fiscal do contribuinte desacompanhados da devida justificativa de sua imprescindibilidade são tidos, via de regra, como meramente protelatórios.

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

DECRETO nº 70.235, de 6 de março de 1972

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

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

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

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, **expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.** (Redação dada pela Lei nº 8.748/93) (grifos nossos)*

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

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

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

No caso vertente, o requerimento para produção de prova pericial foi apresentado de forma vaga e imprecisa. Além de não demonstrar a sua necessidade, o impugnante não atendeu aos requisitos legais para sua concessão, deixando de formular os quesitos referentes aos exames desejados, tampouco o nome, endereço, e qualificação do

profissional do seu perito, não podendo a autoridade julgadora fechar os olhos às exigências legais a todos impostas para a formulação do pedido de perícia.

Dessarte, considerando que o recorrente, em sua impugnação, apenas formulou pedido genérico de perícia, sem observar os requisitos essenciais fixados no inciso IV do art. 16 supra, além de não demonstrar a sua necessidade, imperiosa é a incidência do preceito inscrito no §1º do supra transcrito dispositivo legal, impondo-se que seja considerado como não formulado o aventado pedido de perícia.

No que tange à produção ulterior de provas, ilumine-se que a legislação tributária que rege o Processo Administrativo Fiscal aponta que o *forum* 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 Fazenda, a disciplina da matéria em relevo foi confiada ao Decreto nº 70.235/72, cujo art. 16 assinala, categoricamente, que o instrumento de bloqueio deve consignar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa, os pontos de discordância, as razões e as provas que possuir. Mas não pára por aí: Impõe 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.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

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

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

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

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

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

§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 8.748/93)

§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 8.748/93)

§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 9.532/97) (grifos nossos)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532/97)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532/97)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532/97)

§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 9.532/97) (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 9.532/97)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532/97) (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 8.748/93) (grifos nossos)*

Avulta, nesse panorama jurídico, que o Recorrente não tem que protestar pela produção de provas documentais no processo administrativo fiscal. Tem sim, por disposição legal, que produzir as provas de seu direito, de forma concentrada, já em sede de impugnação, colacionadas juntamente na peça de defesa, sob pena de preclusão.

Nos termos expressos da lei, a juntada de novos documentos no Processo Administrativo Fiscal depende de requerimento da parte interessada à autoridade julgadora do lançamento ou do recurso, mediante petição escrita na qual reste demonstrado, com fundamentos idôneos e comprovados, a impossibilidade de sua apresentação no momento próprio e oportuno, por motivo de força maior, ou que os documentos se refiram a fato ou a direito superveniente, ou ainda, que se destinem a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, **pesando em desfavor do Recorrente o ônus da devida comprovação.**

Diante de tal panorama, após o oferecimento da impugnação, a juntada de novos documentos há que ser requerida ao Órgão que irá apreciar e julgar o recurso eventualmente interposto, *in casu*, ao CARF, se se tratar de Recurso Voluntário, ou à CSRF, nas hipóteses de Recurso Especial, repousando aos ombros do Peticionante o encargo processual de demonstrar, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas 'a', 'b' e 'c' do parágrafo quarto do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Nesse contexto, na hipótese de o Autuado não lograr comprovar efetivamente a ocorrência de qualquer das hipóteses autorizadoras previstas no aludido §4º do art. 16 do citado Decreto nº 70.235/72, a autorização de juntada de novas provas ou a apreciação de documentos juntados em fase posterior à impugnação representaria, por parte deste Colegiado, negativa de vigência à Legislação tributária, providência que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

Por tais razões, rejeitamos a preliminar de cerceamento de defesa.

2.2. DAS NULIDADES

Alega o Recorrente que a autuação fiscal é nula, pois o INSS é incompetente para classificar e verificar o vínculo empregatício, cuja competência é exclusiva da Justiça do Trabalho.

Razão não lhe assiste.

Inexiste no presente lançamento qualquer procedimento de constituição de vínculo empregatício (Instituto de Direito do Trabalho) dos trabalhadores autônomos em tela com a Notificada. Tampouco detém o auditor fiscal da RFB competência para tanto. A questão é meramente tributária não irradiando qualquer espécie de efeito sobre a esfera trabalhista da empresa Autuada.

Trata-se, a todo saber, da caracterização da condição de segurado empregado (Instituto de Direito Previdenciário) dos trabalhadores em realce com o seu real e efetivo empregador, esta sim, atribuição contida no *portfolio* de competências da Secretaria da Receita Federal do Brasil, em razão da presença ostensiva de todos os atributos da relação jurídica de segurado empregado previstos no art. 12, I, da Lei nº 8.212/91, tendo por amparo jurídico o princípio da primazia da realidade dos fatos sobre a forma jurídica dos atos, plasmado no Parágrafo Único do art. 116 do CTN, e operado de acordo com os procedimentos previstos na Lei Ordinária nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os

procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela Lcp nº 104/2001)

Por tal motivo, rejeitamos a preliminar de nulidade da Autuação.

2.3. DA DECADENCIA

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

Súmula Vinculante nº 8

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

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

Constituição Federal de 1988

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

Afastada por inconstitucionalidade a eficácia das normas inscritas nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, urge serem seguidas as disposições relativas à matéria em relevo inscritas no Código Tributário Nacional – CTN e nas demais leis de regência.

A decadência tributária conceitua-se como a perda do poder potestativo da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário mediante o lançamento, em razão do esgotamento integral do prazo previsto na legislação competente.

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

Código Tributário Nacional - CTN

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

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

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

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

Conforme detalhadamente explicitado e fundamentado no Acórdão nº 2302-01.387 proferido nesta 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, na Sessão de 26 de outubro de 2011, nos autos do Processo nº 10240.000230/2008-65, convicto encontra-se este Conselheiro de que, após a implementação do sistema GFIP/SEFIP, o lançamento das contribuições previdenciárias não mais se enquadra na sistemática de lançamento por homologação, mas, sim, na de lançamento por declaração, nos termos do art. 147 do CTN, contingência que afasta, peremptoriamente, a incidência do preceito inscrito no art. 150, §4º do CTN.

Além do mais, a verve de fundamentação do lançamento por homologação baseia-se no fato de, desde a ocorrência do fato gerador do tributo até a ocorrência do lançamento, o que existe é, tão somente, obrigação tributária, a qual é ilíquida e incerta, não dispondo a Administração Tributária de justo título para a cobrança. Torna-se, por isso, necessário o procedimento administrativo do lançamento para, conferindo à obrigação tributária os atributos da liquidez e certeza, convolá-la em crédito tributário, este sim exigível pelo Fisco. Daí a natureza jurídica dúplice do lançamento: declaratória da obrigação tributária e constitutiva do crédito tributário.

Trocando em miúdos, somente após a efetiva convolação, pelo lançamento, da obrigação tributária em crédito tributário, passa a administração tributária a dispor de justo título para a exigência do crédito decorrente. Antes não. Antes do lançamento há, apenas, obrigação tributária: ilíquida, incerta e inexigível.

No caso das contribuições previdenciárias, como originariamente o sujeito passivo efetuava o recolhimento do tributo com fundamento em obrigação tributária, e não em crédito tributário, tal recolhimento, nessa condição, era ainda indevido, haja vista que o beneficiário do pagamento – o Fisco, até então, não dispunha de justo título, o qual é constituído por intermédio do Lançamento, nos termos do art. 142 do CTN.

Ocorrido o fato gerador, a obrigação tributária correspondente ao pagamento realizado antecipadamente pelo Sujeito Passivo passava a depender da efetivação do respectivo lançamento, por parte da administração tributária, o qual, ocorrendo, convolava a obrigação em crédito tributário sendo este, imediatamente extinto pelo recolhimento antecipado efetuado pelo Sujeito Passivo.

É o que diz o §1º do art. 150 do CTN.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/01/2015 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 07/

01/2015 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por LIEGE LACROIX THOMA

SI, Assinado digitalmente em 13/01/2015 por ARLINDO DA COSTA E SILVA

Impresso em 21/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. (grifos nossos)

§2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Em outras palavras, a extinção do crédito tributário pelo pagamento antecipado realiza-se sob condição resolutória de ulterior homologação ao lançamento. Ou seja, se não houver lançamento, resolve-se a extinção do crédito tributário correspondente ao pagamento efetuado, podendo o Obrigado repetir o que se houve por indevidamente pago, haja vista que o pagamento deu-se com fundamento, não em razão de crédito tributário, e não em virtude de obrigação tributária, ilíquida, incerta e inexigível.

Daí a necessidade de lançamento associado, especificamente, ao montante que se houve por recolhido antecipadamente: Para convolar a obrigação tributária nascida com os fatos geradores praticados pelo Contribuinte no crédito tributário correspondente, este dotado de liquidez, certeza e exigibilidade, excluindo, a partir de então a possibilidade do Sujeito Passivo de repetir o que foi pago antecipadamente.

Note-se que, nos termos do §1º do art. 150 do CTN, a extinção do crédito tributário encontra-se sujeita a condição resolutória do lançamento. Ocorre que, nos termos do art. 173, I, do CTN, o direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento extingue-se após 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que tal lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, exaurido o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN sem que tenha ocorrido o lançamento, passa a dispor o Contribuinte do direito de repetir o que se houve por recolhido antecipadamente.

Para evitar tal repetição tributária, o legislador ordinário instituiu a figura do lançamento por homologação tácita daquilo se houve por antecipadamente recolhido a título de tributo, nos termos assentados no §4º do art. 150 do CTN.

Assim, escoado o prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, a Lei homologa o valor recolhido correspondente como se lançamento fosse. Daí o

lançamento por homologação ser conhecido pela Doutrina e jurisprudência pelo termo “*auto lançamento*”.

Note-se que o lançamento por homologação tácita sempre, sempre irá ocorrer antes de exaurido o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

Registre-se, todavia, que a modalidade de lançamento por homologação somente é aplicável aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Nos termos da lei, o lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento do recolhimento antecipado realizado pelo Sujeito Passivo, expressamente o homologa como se lançamento fosse. Inexistindo tal homologação expressa, esta soerá advir tacitamente, após o decurso de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

Acontece que o §1º do art. 113 do CTN estatui que “*A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente*”.

Assim, com a homologação expressa ou tácita, apenas a fração da obrigação tributária correspondente ao crédito tributário pago antecipadamente se houve por extinta com o pagamento.

Ilumine-se que a própria lei estatui que não influem sobre a obrigação tributária **quaisquer atos anteriores à homologação**, aqui incluído por óbvio o ato do pagamento antecipado, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito, **os quais** serão considerados na apuração do saldo porventura devido.

Assim, nos termos do art. 150, *caput* e parágrafos, do CTN, apenas encontra-se extinta pelo pagamento antecipado e correspondente homologação tácita a fração da obrigação tributária correspondente ao pagamento realizado.

Dessarte, as obrigações tributárias decorrentes dos fatos geradores cujo crédito tributário correspondente não se houve por contemplado pelo recolhimento antecipado permanecem hígidas, não sofrendo qualquer influência do pagamento realizado pelo Sujeito Passivo, nos termos do §2º do art. 150 do CTN.

Nessa vertente, o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário referente às obrigações tributárias ainda não extintas pelo pagamento extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, em atenção ao preceito inscrito no art. 173, I, do CTN.

De outro eito, mas vinho de outra pipa, pelas razões expendidas nos autos do Processo Administrativo Fiscal referido nos parágrafos anteriores, entende este relator que o lançamento tributário encontra-se perfeito e acabado na data de sua lavratura, representada pela assinatura da Autoridade Fiscal lançadora, figurando a ciência do contribuinte como atributo de publicidade do ato e condição de eficácia do lançamento perante o sujeito passivo, mas, não, atributo de sua existência. Nada obstante, o entendimento dominante nesta 2ª Turma Ordinária, em sua composição permanente, comunga a concepção de que a data de ciência do contribuinte produz, como um de seus efeitos, a demarcação temporal do *dies a quo* do prazo decadencial.

Diante de tal cenário, o entendimento deste que vos relata mostra-se isolado perante o Colegiado. Dessarte, em atenção aos clamores da eficiência exigida pela *Lex*

Excelsior, curvo-me ao entendimento majoritário deste Sodalício, em respeito à *opinio iuris* dos demais Conselheiros.

No caso presente, tendo sido o Sujeito Passivo cientificado do lançamento aviado na NFLD em debate em 19/06/2001, os efeitos o lançamento em questão alcançariam com a mesma eficácia constitutiva todas as obrigações tributárias exigíveis a contar da competência dezembro/1995, inclusive, nos termos do Inciso I do art. 173 do CTN, restando fulminadas pela decadência todas as obrigações tributárias decorrentes dos fatos geradores ocorridos até a competência novembro/1995, inclusive.

Ocorre, todavia, que, em 18/09/2009, houve-se por publicado o Acórdão do Recurso Especial nº 973.733 – SC, proferido na sistemática prevista no art. 543-C do Código de Processo Civil, tendo por objeto de mérito questão referente ao termo inicial do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário pelo Fisco nas hipóteses em que o contribuinte não declara, nem efetua o pagamento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação, cuja ementa ora se vos segue:

Recurso Especial nº 973.733 – SC (2007/0176994-0)

Rel. : Min. Luiz Fux

Data de Publicação: 18/09/2009.

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e

Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, §4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

Na fundamentação do Acórdão, o Ministro Relator destaca que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem tendo sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário obedece à regra prevista na primeira parte do §4º do artigo 150 do CTN, conforme se depreende do excerto extraído do voto condutor do Acórdão, adiante transcrito para melhor compreensão de seus fundamentos:

"13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece à regra prevista na primeira parte do §4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, consequentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In "Decadência e Prescrição no Direito

Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170).” (REsp 973.733 – SC, Rel.: Min. Luiz Fux, DJ: 18/09/2009)

O entendimento esposado pela Suprema Corte de Justiça houve-se por assimilado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o que motivou a edição da Súmula nº 99, cujo verbete reproduzimos abaixo:

SÚMULA CARF Nº 99

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, §4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Acórdãos Precedentes: 9202-002.669, de 25/04/2013; 9202-002.596, de 07/03/2013; 9202-002.436, de 07/11/2012; 9202-01.413, de 12/04/2011; 2301-003.452, de 17/04/2013; 2403-001.742, de 20/11/2012; 2401-002.299, de 12/03/2012; 2301-002.092, de 12/05/2011.

No caso presente, o lançamento refere-se a diferenças de recolhimento de contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações de segurados, caracterizados pela Fiscalização como segurados empregados, com fulcro no princípio da primazia da realidade.

Nessa prumada, de acordo com o entendimento da Suprema Corte de Justiça vertido no Acórdão do Recurso Especial nº 973.733 – SC, o qual transitou em julgado em 29/10/2009, assessorado pela Súmula nº 99 do CARF, tendo havido recolhimento antecipado do tributo, mesmo que em montante inferior ao efetivamente devido, inexistindo demonstração de que o Sujeito Passivo tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, o direito do Fisco de constituir o crédito tributário deve obedecer à regra prevista na primeira parte do §4º do artigo 150 do CTN.

Nessa perspectiva, diante das razões até então esplanadas, malgrado não esposar tal entendimento, este Subscritor não pode postar-se ao largo do comando imperativo inscrito no art. 62-A do Regimento Interno do CARF, que impõe aos Conselheiros desta Corte Administrativa a reprodução das decisões definitivas proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista no art. 543-C do Código de Processo Civil.

Regimento Interno do CARF

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários

da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§2º O sobrestamento de que trata o §1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Código de Processo Civil

Art. 543-C. Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito, o recurso especial será processado nos termos deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

§1º Caberá ao presidente do tribunal de origem admitir um ou mais recursos representativos da controvérsia, os quais serão encaminhados ao Superior Tribunal de Justiça, ficando suspensos os demais recursos especiais até o pronunciamento definitivo do Superior Tribunal de Justiça. (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

§2º Não adotada a providência descrita no § 1º deste artigo, o relator no Superior Tribunal de Justiça, ao identificar que sobre a controvérsia já existe jurisprudência dominante ou que a matéria já está afeta ao colegiado, poderá determinar a suspensão, nos tribunais de segunda instância, dos recursos nos quais a controvérsia esteja estabelecida. (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

§3º O relator poderá solicitar informações, a serem prestadas no prazo de quinze dias, aos tribunais federais ou estaduais a respeito da controvérsia. (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

§4º O relator, conforme dispuser o regimento interno do Superior Tribunal de Justiça e considerando a relevância da matéria, poderá admitir manifestação de pessoas, órgãos ou entidades com interesse na controvérsia. (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

§5º Recebidas as informações e, se for o caso, após cumprido o disposto no § 4º deste artigo, terá vista o Ministério Público pelo prazo de quinze dias. (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

§6º Transcorrido o prazo para o Ministério Público e remetida cópia do relatório aos demais Ministros, o processo será incluído em pauta na seção ou na Corte Especial, devendo ser julgado com preferência sobre os demais feitos, ressalvados os que envolvam réu preso e os pedidos de habeas corpus. (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

§7º Publicado o acórdão do Superior Tribunal de Justiça, os recursos especiais sobrestados na origem: (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

I - terão seguimento denegado na hipótese de o acórdão recorrido coincidir com a orientação do Superior Tribunal de Justiça; ou (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

II - serão novamente examinados pelo tribunal de origem na hipótese de o acórdão recorrido divergir da orientação do Superior Tribunal de Justiça. (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

§8º Na hipótese prevista no inciso II do § 7º deste artigo, mantida a decisão divergente pelo tribunal de origem, far-se-á o exame de admissibilidade do recurso especial. (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

§9º O Superior Tribunal de Justiça e os tribunais de segunda instância regulamentarão, no âmbito de suas competências, os procedimentos relativos ao processamento e julgamento do recurso especial nos casos previstos neste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

Assim delimitadas as nuances materiais do lançamento, nesse específico particular, tendo sido o Sujeito Passivo cientificado do lançamento aviado na NFLD em debate no dia 19/06/2001, há que se considerar como homologado tacitamente o crédito tributário

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/09/2001

Autenticado digitalmente em 07/01/2015 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 07/01/2015 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por LIEGE LACROIX THOMA SI, Assinado digitalmente em 13/01/2015 por ARLINDO DA COSTA E SILVA
Impresso em 21/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

relativo aos fatos geradores ocorridos nas competências de dezembro/1995 até maio/1996, inclusive, nos termos do §4º do art. 150 do *Codex* tributário.

Há que se reconhecer que, à luz da Súmula Vinculante nº 8 do STF e do Recurso Especial nº 973.733 – SC, na data da lavratura do presente lançamento, já se encontravam caducas todas as obrigações tributárias decorrentes dos fatos geradores ocorridos até a competência novembro/1995, nos termos do art. 173, I do CTN, da mesma forma que já se encontrava tacitamente homologado o crédito tributário decorrente dos fatos geradores ocorridos nas competências de dezembro/1995 até maio/1996, na expressão do §4º do art. 150 do CTN, circunstância que se configura óbice intransponível ao Fisco para o exercício do seu direito de constituir o crédito tributário em relação a essas competências, dada a sua extinção legal, nos termos do art. 156, V, *in fine*, do Código Tributário Nacional, consoante entendimento do STJ aviado na sistemática dos recursos repetitivos.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

V - a prescrição e a decadência;

(...)

Dessarte, sendo de janeiro/1991 a março/2001 o período de apuração do crédito tributário em realce, pugnamos pela exclusão do vertente lançamento de todas as obrigações tributárias decorrentes dos fatos geradores ocorridos nas competências de janeiro/1991 até maio/1996, inclusive, em razão da decadência e da homologação tácita parcial do crédito tributário.

Vencidas as preliminares, passamos ao exame do mérito.

3. DO MÉRITO

Cumpre de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Em razão do reconhecimento da decadência parcial do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário em relação aos fatos geradores ocorridos até a competência maio/1996, inclusive, as alegações recursais referentes a fatos jurídicos tributários ocorridos nessas competências não serão igualmente debatidas, em virtude da perda do objeto. Dessarte, o exame a ser empreendido por este Colegiado limitar-se-á às contestações referentes aos fatos geradores ocorridos a contar da competência junho/1996, inclusive.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as questões de fato e de Direito referentes a matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por

instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho, assim como as questões arguidas exclusivamente nesta instância recursal, antes não oferecida à apreciação do Órgão Julgador de 1ª Instância, em razão da preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

3.1. DA CARACTERIZAÇÃO DA CONDIÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO.

Alega o Recorrente ser inexistente o vínculo empregatício entre a Recorrente e os trabalhadores autônomos, face à inexistência dos requisitos da não eventualidade e subordinação, conforme Parecer CJ nº 2324/2000 da Consultoria Jurídica da Previdência Social.

As provas dos autos revelam realidade diversa.

Em primeiro lugar, reitere-se que o presente caso não trata do estabelecimento de vínculo empregatício, mas, sim, da caracterização da condição de segurado empregado (instituto de Direito Previdenciário) e o lançamento das contribuições previdenciárias devidas, decorrentes da prestação remunerada de serviços por tais trabalhadores à Notificada.

Muito embora semelhantes em alguns pequenos aspectos, as legislações trabalhista e previdenciária não se confundem. Tendo como assentada tal premissa, fácil é perceber que o segurado obrigatório do Regime Geral de Previdência Social - RGPS qualificado com “segurado empregado” não é aquele definido no art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, mas, sim, a pessoa física especificamente conceituada para fins previdenciários no inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, em seguimentos rememorados a seguir para facilitar a compreensão da questão posta em debate.

Consolidação das Leis do Trabalho - CLT

Art. 3º Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.

Parágrafo único. Não haverá distinções relativas à espécie de emprego e à condição de trabalhador, nem entre o trabalho intelectual, técnico e manual.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

b) aquele que, contratado por empresa de trabalho temporário, definida em legislação específica, presta serviço para atender a necessidade transitória de substituição de pessoal regular e permanente ou a acréscimo extraordinário de serviços de outras empresas;

c) o brasileiro ou estrangeiro domiciliado e contratado no Brasil para trabalhar como empregado em sucursal ou agência de empresa nacional no exterior;

d) *aquele que presta serviço no Brasil a missão diplomática ou a repartição consular de carreira estrangeira e a órgãos a ela subordinados, ou a membros dessas missões e repartições, excluídos o não brasileiro sem residência permanente no Brasil e o brasileiro amparado pela legislação previdenciária do país da respectiva missão diplomática ou repartição consular;*

e) *o brasileiro civil que trabalha para a União, no exterior, em organismos oficiais brasileiros ou internacionais dos quais o Brasil seja membro efetivo, ainda que lá domiciliado e contratado, salvo se segurado na forma da legislação vigente do país do domicílio;*

f) *o brasileiro ou estrangeiro domiciliado e contratado no Brasil para trabalhar como empregado em empresa domiciliada no exterior, cuja maioria do capital votante pertença a empresa brasileira de capital nacional;*

g) *o servidor público ocupante de cargo em comissão, sem vínculo efetivo com a União, Autarquias, inclusive em regime especial, e Fundações Públicas Federais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 8.647, de 13.4.93)*

i) *o empregado de organismo oficial internacional ou estrangeiro em funcionamento no Brasil, salvo quando coberto por regime próprio de previdência social; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).*

j) *o exercente de mandato eletivo federal, estadual ou municipal, desde que não vinculado a regime próprio de previdência social; (Incluído pela Lei nº 10.887, de 2004).*

II - como empregado doméstico: aquele que presta serviço de natureza contínua a pessoa ou família, no âmbito residencial desta, em atividades sem fins lucrativos;

Olhando com os olhos de ver, avulta que os conceitos de “*empregado*” e “*segurado empregado*” presentes nas legislações trabalhista e previdenciária, respectivamente, são plenamente distintos. Esta qualifica como “*segurado empregado*” não somente os trabalhadores tipificados como “*empregados*” na CLT, mas, também, outras categorias de laboristas. De outro eito, determinadas categorias de trabalhadores tidas como “*empregados*” pela CLT podem não ser qualificadas como segurados empregados para os fins colimados pela lei de custeio da Seguridade Social.

Exemplo emblemático do que acabamos de expor é o caso dos empregados domésticos. Malgrado este trabalhador seja qualificado como *empregado* pela Consolidação Laboral, para a Seguridade Social, tal segurado não integra a categoria de “*segurado empregado*”, art. 12, I da Lei nº 8.212/91, mas, sim, a de “*segurado empregado doméstico*”, art. 12, II da Lei nº 8.212/91, uma classe absolutamente distinta da de “*segurado empregado*”, com regras de tributação distintas e completamente diversas daquelas aplicáveis aos “*segurados empregados*”.

Dessarte, mostra-se irrelevante para fins de custeio da seguridade social o conceito de “*empregado*” estampado na Consolidação das Leis do Trabalho. Prevalecerá, sempre, para tais fins, a conformação dos segurados obrigatórios abrigada nos incisos do art. 12 da Lei nº 8.212/91.

Portanto, para os fins do custeio da Seguridade Social, serão qualificados como segurados empregados, e nessa qualidade se subordinando empregador e segurados às normas encartadas na Lei nº 8.212/91, as pessoas físicas que prestarem serviços de natureza urbana ou rural à empresa, aqui incluídos os órgãos públicos por força do art. 15 da Lei nº 8.212/91, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração.

Conforme já salientado anteriormente, vigora no Direito Previdenciário o Princípio da Primazia da Realidade sobre a Forma, o qual propugna que, havendo divergência entre a realidade das condições ajustadas numa determinada relação jurídica e as verificadas em sua execução, prevalecerá a realidade dos fatos. Havendo discordância entre o que ocorre na prática e o que está expresso em assentamentos públicos, documentos ou acordos, prevalece a realidade dos fatos. O que conta não é a qualificação contratual, mas a natureza das funções exercidas em concreto.

No dizer de Américo Plá Rodrigues: “*em matéria de trabalho importa o que ocorre na prática, mais do que aquilo que as partes hajam pactuado de forma mais ou menos solene, ou expressa, ou aquilo que conste em documentos, formulários e instrumentos de controle. Ou seja, o princípio da primazia da realidade significa que, em caso de discordância entre o que ocorre na prática e o que emerge de documentos ou acordos, deve-se dar preferência ao primeiro, isto é, ao que sucede no terreno dos fatos*”.

Em trabalho primoroso, Mauricio Godinho Delgado leciona que “*No Direito do Trabalho deve-se pesquisar, preferentemente, a prática concreta efetivada ao longo da prestação de serviços, independentemente da vontade eventualmente manifestada pelas partes na respectiva relação jurídica. A prática habitual - na qualidade de uso - altera o contrato pactuado, gerando direitos e obrigações novos às partes contratantes, respeitada a fronteira da inalterabilidade contratual lesiva*” (DELGADO, Mauricio Godinho. *Curso de Direito do Trabalho*, 2ª ed. São Paulo: LTr, 2003, p.207).

No caso *sub examine*, o auditor fiscal acusou a presença ostensiva dos elementos caracterizadores da relação de segurado empregado (repise-se, não a de vínculo empregatício, que é irrelevante ao caso), consubstanciados na prestação de serviço de natureza urbana à empresa, em caráter não eventual, sob subordinação jurídica do contratado pessoa física ao contratante e mediante remuneração.

A não eventualidade encontra-se patente no prolongado período em que os obreiros prestaram serviços ao Recorrente, conforme exposto no Anexo III a fls. 439/722 combinado com a espécie de serviços prestados, os quais são inerentes ao atuar típico da empresa notificada.

Pode-se perceber a não eventualidade, ainda, no elevado volume de centenas de operações contínuas e de rotina, originárias desta relação entre o FUNCAMP e os trabalhadores por ela contratados na forma de *autônomos*, fato ilustrado no Anexo III a fls. 439/722, discriminado por segurado, competências, serviços executados e remuneração.

Ademais, a sindicância da não eventualidade se apura mais em razão da atividade realizada pelo tomador do que pelo prazo de vigência do contrato. Nessas circunstâncias, sendo o serviço contratado uma necessidade contínua da empresa, eis que

inerente à sua atividade econômica, ou essencial ao desempenho satisfatório do objeto social da pessoa jurídica, caracterizada estará a não eventualidade do serviço, independentemente do prazo em que cada serviço seja contratado.

No caso em litígio, a não eventualidade diz respeito à contratação de serviços relacionados com a atividade fim da Autuada e à natureza do trabalho desenvolvido pelos profissionais contratados em relação à natureza do trabalho a que a Autuada se propõe executar em favor de seus clientes, bem como à necessidade permanente de profissionais especializados em diversas áreas do conhecimento para a realização de seu objeto social.

Com efeito, a FUNCAMP, é uma entidade de direito privado, sem fins lucrativos, instituída pela Universidade Estadual de Campinas, tendo por objetivo precípuo proporcionar à UNICAMP os meios necessários à adequada mobilização de seus recursos humanos e materiais para o atendimento de necessidades e objetivos econômicos, sociais, pedagógicos, assistenciais, previdenciários e culturais da comunidade, colaborar na realização de pesquisas científicas, de ensino e de desenvolvimento institucional da Universidade Estadual de Campinas.

O Anexo III a fls. 439/722 arrola centenas de trabalhadores contratados para a execução de serviços de pesquisa educacional, assessoria técnica e administrativa, serviço de enfermagem curso de atualização cirúrgica, ministração de aulas, pesquisa e desenvolvimento em processamento, atendimento médico a pacientes, pesquisa na área de exploração de petróleo, orientação de monografias, leitura de lâminas de laboratório, inspeção veicular, execução de projetos técnicos, coordenação de cursos diversos, gestoria técnica, desenvolvimento, pesquisa e projetos, implementação de redes, execução de projetos técnicos, coordenação de logística, serviços de laboratório, pesquisa aplicada, microscopia eletrônica, serviços de consultoria a terceiros, serviços de informática, comunicação social, coleta de exames, serviços de marketing, coordenação de disciplinas, exame de seleção e vestibular, coordenação de programa de saúde, atendimento a pesquisadores, coordenação acadêmica, comissão permanente de vestibular, serviços de estatística, professores, zeladoria, correção de provas, desenvolvimento de projetos, biblioteca, assessoria de imprensa, direção acadêmica, serviços de radiologia, coordenação executiva, dentre tantos outros.

Os trabalhadores autônomos contratados pela Notificada, e caracterizados como segurados empregados pela Fiscalização, inserem-se na dinâmica regular da FUNCAMP, que necessita do trabalho por eles desempenhado para atender às múltiplas demandas inerentes ao seu objetivo social, de onde desai a não eventualidade do serviço prestado.

A pessoalidade tem sua caracterização realçada no fato de os contratos de prestação de serviços serem firmados expressamente com o profissional pessoa física, inexistindo nos autos qualquer elemento fático ou jurídico de convicção que possa desaguar na ilação de que tais trabalhadores, ao seu alvedrio único, exclusivo e próprio, e sem qualquer ingerência da Contratante, pudessem se fazer substituir, na execução do serviço para o qual fora contratado, por outro trabalhador qualquer, mesmo que de idêntica capacitação, havendo, inclusive, cláusulas contratuais que vedam expressamente a transferência a terceiros da obrigação assumida, bem como a subempreitada dos serviços contratados, sem o expresse consentimento da Contratante, circunstância que revela a natureza *intuitu personae* dos serviços contratados.

No que pertine à subordinação, esta tem que ser averiguada em seu aspecto jurídico, não apenas no hierárquico. O conceito geral de subordinação foi elaborado levando-se em consideração a evolução social do trabalho, com sua consequente democratização, passando da escravidão e da servidão para o trabalho contratado, segundo a vontade das partes.

Sob tal prisma, revela-se incontestado que a subordinação jurídica é intrínseca a toda a prestação remunerada de serviços por pessoa física, seja a empresas, seja a outras pessoas físicas.

A subordinação jurídica configura-se como o elemento da relação contratual na qual a pessoa física contratada sujeita o exercício de suas atividades laborais à vontade do contratante, em contrapartida à remuneração paga por este àquele. Irradia de maneira nítida da subordinação jurídica a identificação de quem manda e de quem obedece; de quem remunera e de quem é remunerado, de quem determina o que fazer, como, quando e quanto e de quem executa o serviço de acordo com o parametrizado.

Podemos identificar no conceito de subordinação jurídica duas vestes de uma mesma nudez: De um lado, figura a faculdade do contratante de utilizar-se da força de trabalho do contratado pessoa física como um dos fatores da produção, sempre no interesse do empreendimento cujos riscos assumiu, e do outro, a obrigação do trabalhador de sujeitar a execução do seu serviço à direção do empregador, no poder de ordenar o que fazer e como fazê-lo, dentro dos fins a que este se propõe a alcançar, em contrapartida à remuneração que irá auferir.

Para Gomes e Gottschalk (*in Curso de direito do trabalho*, Rio de Janeiro, Forense, 2005, pag. 134), “*todo contrato gera o que denomina de estado de subordinação do empregado, pois este deve sujeitar-se aos critérios diretivos do empregador, suas disposições quanto ao tempo, modo e lugar da prestação do trabalho, bem como aos métodos de execução e modalidade próprios da empresa, da indústria e do comércio*”.

À vista dos ensinamentos colhidos na melhor doutrina, vislumbra-se que a subordinação jurídica conforma-se como um estado de sujeição em que se coloca o trabalhador, por sua livre e espontânea vontade, diante do empregador, em virtude de um contrato de trabalho pelo qual ao contratante é dado o poder de dirigir a força de trabalho do empregado, seja manual ou intelectual, em troca de uma contraprestação remuneratória.

Dessarte, havendo prestação remunerada de serviços por pessoa física, por mais autonomia que tenha o contratado na condução do serviço a ser prestado, presente sempre estará, em menor ou maior grau, a subordinação jurídica do contratado ao contratante.

Como exemplo meramente ilustrativo, mesmo a contratação pela Arquidiocese do Rio de Janeiro de renomado escritor, v.g. o Paulo Coelho, para a elaboração de uma compilação dos pronunciamentos do Papa Francisco em sua visita ao Brasil na Jornada Mundial da Juventude, mesmo aqui presente estará a subordinação jurídica, eis que a aludida Compilação deverá atender aos objetivos e interesses do Contratante e ser elaborado no tempo e nas condições por este especificado, sob pena de não se celebrar o liame jurídico. Dessarte, caso o citado escritor, sob o pálio de suposta autonomia funcional plena e de ausência de subordinação, resolva unilateralmente focar o seu trabalho nos pronunciamentos da Dercy Gonçalves, certamente o contrato será imediatamente rescindido, com fundamento em justa causa decorrente do descumprimento, por parte do oblato, das determinações contidas no liame ajustado.

No caso ora em apreciação, os profissionais são contratados pela Autuada para a prestação de serviços na sede da CONTRATANTE ou outros locais a mando desta, sempre que necessário ao cumprimento das atividades decorrentes do contrato.

Cabe sempre à FUNCAMP fornecer ao CONTRATADO os meios necessários para o desenvolvimento dos serviços contratados, adotando tempestivamente as providências técnicas e administrativas necessárias ao cumprimento do contrato, ficando os Contratados obrigados a guardar sigilo sobre o material recebido para realizar o objeto do contrato, não podendo reproduzir, extraviar, emprestar, vender e divulgar sobre hipótese alguma os documentos recebidos em confiança para o desenvolvimento dos trabalhos, bem como o seu resultado final. Tal circunstância revela o poder de comando técnico e administrativo do contratante sobre o contratado.

De acordo com as cláusulas contratuais, o contrato de prestação de serviços pode ser rescindido a qualquer tempo por qualquer das partes, desde que comunicado com antecedência mínima de 30 (trinta) dias, sem prejuízo dos serviços realizados e ainda não honrados, sem qualquer ônus às partes, exceto pelos serviços já efetuados e não pagos, ficando a FUNCAMP dispensada dos pagamentos vincendos, multa ou compensação financeira a qualquer título, passando à posse da CONTRATANTE os serviços elaborados ou em elaboração pelo CONTRATADO até a data da rescisão, exatamente como sói ocorrer em uma rescisão normal de contrato de trabalho regido pela CLT.

Deflui dos termos dos contratos que a Notificada detém todo o controle e administração da atividade desenvolvida pelos trabalhadores contratados, assumindo, inclusive, o risco do empreendimento econômico. Os trabalhadores se sujeitam a cumprir as normas, horários e condições fixadas previamente pela Autuada e a cumprir a escala de trabalho e local de trabalho determinados pela Contratante.

Os trabalhadores laboram diretamente subordinados a um *Executor do Convênio*, a quem devem ser entregues os relatórios de serviços realizados, ficando o pagamento do trabalhador na dependência da aprovação de tal relatório pelo *Executor do Convênio*, fato que revela o poder de controle e a subordinação do trabalhador aos comandos dimanados da empresa.

Assim se revela o *modus operandi* do empreendimento. A FUNCAMP foi criada pela Universidade Estadual de Campinas, tendo por objetivo precípua proporcionar à UNICAMP os meios necessários à adequada mobilização de seus recursos humanos e materiais para o atendimento de necessidades e objetivos econômicos, sociais, pedagógicos, assistenciais, previdenciários e culturais da comunidade, colaborar na realização de pesquisas científicas, de ensino e de desenvolvimento institucional da Universidade Estadual de Campinas.

Para tanto, contrata trabalhadores na condição aparente de *autônomos* para exercer, na UNICAMP, mediante convênios, as atividades fins inerentes ao objeto social da Universidade de Campinas, nas condições de contorno fixadas previamente nos convênios FUNCAMP/UNICAMP, em nome e honra destas, contingência que revela a alteralidade na prestação dos serviços em tela, quintessência suprallegal dos atributos caracterizadores da relação jurídica de segurado empregado. Os trabalhadores contratados, ao prestarem a terceiros os serviços objeto dos contratos, não o fazem em nome próprio, mas em obséquio do pavilhão da Notificada e da mantenedora.

Registre-se que o próprio chefe do Setor de Pessoal da Notificada, Sr. Marcelo Baptista Nunes, é remunerado como trabalhador autônomo.

Na realidade nua dos fatos, não passa a Funcamp de uma empresa prestadora de serviços.

A onerosidade, por derradeiro, foi apurada diretamente das remunerações pagas aos segurados considerados trabalhadores autônomos pela Notificada, extraídas dos Recibos de Pagamentos a Autônomos emitidos pela FUNCAMP, Arquivos Magnéticos fornecidos pelo Departamento de Informática da empresa e Contratos de Prestação de Serviços de Autônomos.

A apuração do salário de contribuição das pessoas físicas ora consideradas como segurados empregados, se deu por aferição indireta, com base nos valores das Notas Fiscais, Lançamentos Contábeis e DIRF, com esteio no preceito inscrito nos §§ 3º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

Nesse panorama, muito embora os assentamentos contratuais formais apontem para a celebração de contrato de prestação de serviços com trabalhadores autônomos, as condições em que os serviços contratados foram prestados ao Recorrente subsumem-se à hipótese genérica e abstrata das de segurado empregado estabelecida no inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/91, eis que presentes todos os ingredientes atávicos à receita típica de segurado empregado.

Ante tal quadratura, a fiscalização constatou a existência dos elementos qualificadores da citada condição de segurado empregado existente entre o Recorrente e os trabalhadores contratados, importando na submissão de contratante e prestador de serviços, estes na qualidade de *segurado empregado*, às obrigações fixadas na aludida Lei de Custeio da Seguridade Social.

Conforme assinalado no Parágrafo Único do art. 116 do CTN, é prerrogativa da autoridade administrativa a desconsideração de atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária. Para o mesmo norte aponta a regra trabalhista fixada no art. 9º do Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943 – CLT ao dispor que “*Serão nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação*”. Tratam-se de normas antielisivas, visando ao combate à fraude à lei, com fundamento no primado da substância sobre a forma.

A desconsideração do ato ou do negócio jurídico praticado visa apenas a reaproximar a qualificação jurídica, do verdadeiro conteúdo material do ato decorrente do desenho da hipótese de incidência. Assim, a norma antielisiva mune a administração tributária com o poder/dever de proceder à requalificação jurídica formal da relação, fazendo-a coincidir com a realidade substancial.

Investido em tal poder, o Fisco pode prescindir das aparências do ato simulado e determinar a obrigação tributária segundo a realidade oculta, sem necessidade de declarar a nulidade do ato jurídico aparente.

No caso dos autos, da dicção do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/91 deflui que a relação jurídica real existente entre o Recorrente e os segurados apurados pela fiscalização é a de segurado empregado, circunstância que impinge às partes dessa relação jurídica a obediência às obrigações tributárias estabelecidas no diploma legal acima citado.

Dessarte, conforme determinado no art. 37 do mesmo Pergaminho Legal aludido no parágrafo precedente, constatado o não recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas na Lei de Custeio da Seguridade Social, a fiscalização tem por dever de ofício, plenamente vinculado, que lavrar o competente Auto de Infração de Obrigação Principal, como assim sucedeu-se no caso presente.

Encontram-se presentes, portanto, os elementos essenciais caracterizadores da condição de *segurado empregado* insculpidos no art. 12, I da Lei nº 8.212/91, fato que deságua, como consequência inafastável, na observância das normas de custeio inscritas no supracitado diploma legal.

Cumprе enfatizar que a mera disposição contratual de que “*O presente contrato tem por objeto a prestação de serviços de natureza autônoma, sem relação de subordinação e vínculo empregatício com a CONTRATANTE, ...*” não é suficiente para afastar a não eventualidade, onerosidade, pessoalidade e a subordinação desses profissionais na prestação dos serviços ao contratante, atributos esses que foram apurados por outros meios de prova, conforme acima detalhado.

As conclusões a que chegou a Fiscalização não discrepam do entendimento esposado pela Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo, no julgamento de Embargos a Execução – Processo nº 2004.61.05008174-9, ajuizado pela FUNCAMP, objetivando desconstituir o presente lançamento, conforme se depreende do excerto da sentença adiante transcrito:

“A demonstração do subterfúgio utilizado pelo Embargante, ou seja, o de contratar como autônomos trabalhadores que se dedicam à sua atividade-fim, prática que, diga-se de passagem, é utilizada de forma condenavelmente disseminada em nosso país, com o intuito vil do frustrar o pagamento dos encargos trabalhistas, é exemplificado pelo seguinte comentário do fiscal autuante: “Esta fiscalização considerou as atividades desenvolvidas tendo em vista o objetivo econômico da empresa que remunera tais profissionais, quo deveria ter pessoal regular próprio para exercê-las, visto que até o próprio Chefe do Setor de Pessoal é remunerado como trabalhador autônomo” (grifei) (excerto da cópia do relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD 35.383.735-0, fls. 759).

Ora, com tais argumentos e provas, é de rigor o reconhecimento da conclusão da Fiscalização, ou seja, a de que as atividades realizadas pelos profissionais da fundação Embargante estão diretamente relacionadas à sua atividade-fim, de forma não eventual e exclusiva.

Por outro giro, examinando-se a prova documental produzida pelos embargantes, a conclusão é que a mesma é insuficiente para caracterizar seus funcionários como autônomos.

Assim, não tendo os embargantes trazido aos autos prova suficiente da qualidade de autônomos dos seus funcionários, que a autoridade fiscalizadora classificara como empregados, prevalece o pronunciamento daquela e a sua conclusão da ocorrência do vínculo empregatício entre a fundação Embargante e os seus empregados, em razão da presunção de legitimidade e veracidade de que gozam os atos administrativos”.

Nesse cenário, dúvidas não mais existem de que o Recorrente se utilizou de formas irregulares de contratação de profissionais, quiçá para esquivar-se dos rigores dos encargos tributários e trabalhistas.

Não procede a alegação recursal de que “*é impossível, juridicamente, a existência de vínculo empregatício entre funcionários públicos concursados pela Unicamp e a Recorrente, conforme art. 164, XIX, do Estatuto Social da Unicamp, bem como Jurisprudência dos Tribunais Regionais do Trabalho e Parecer CJ nº 1574/1998 do Ministério da Previdência*”.

A uma, porque não se está formalizando qualquer vínculo empregatício, mas, sim, caracterização da condição de segurado empregado. A questão é unicamente tributária, não propagando efeitos trabalhistas de qualquer espécie.

A duas, porque a FUNCAMP é pessoa jurídica de direito privado, cuja regra de contratação trabalhista se subjeta às normas fincadas na Consolidação das Leis do Trabalho.

A três, porque inexistente qualquer óbice a que um trabalhador mantenha, concomitantemente, múltiplos e legítimos vínculos com diversas empresas. Com efeito, a condição de segurado empregado não exige exclusividade com o empresa sujeito passivo da obrigação tributária, de molde que um mesmo trabalhador pode estar vinculado mediante vínculo estatutário com uma pessoa jurídica de direito público e, ao mesmo tempo, ter vínculo trabalhista, nos moldes da CLT, com uma pessoa jurídica de direito privado.

Relembre-se que o vínculo previdenciário dos trabalhadores em realce, tratado no presente caso, é com a FUNCAMP, pessoa jurídica de direito privado, não com a Unicamp.

A quatro, porque o ordenamento jurídico não admite que se venha aos autos alegar como argumento de defesa as consequências decorrentes da própria torpeza.

A respeito do vínculo estatutário dos trabalhadores da FUNCAMP com a Unicamp, assim se manifestou a Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo, no julgamento de Embargos a Execução – Processo nº 2004.61.05008174-9, ajuizado pela FUNCAMP, objetivando desconstituir o presente lançamento, conforme se depreende do excerto da sentença adiante transcrito:

“O fato de determinados funcionários da Fundação Embargante terem eventual vínculo estatutário com a Unicamp, em nada influi ou modifica a incidência das contribuições previdenciárias. De fato, o que importa é a existência ou não de subordinação jurídica destes funcionários com a fundação embargante.

Uma vez estabelecida esta subordinação jurídica, o fato de, pessoalmente, determinados funcionários estarem vinculados a uma outra relação estatutária apenas caracteriza infração funcional, totalmente alheia à questão ora discutida nos presentes autos”.

Diante da pletera probatória acostada aos autos, firma-se a convicção de que os fatos trazidos pela fiscalização não deixam dúvida quanto à real situação dos trabalhadores mencionados, os quais se ajustam *taylor made* na categoria de segurados empregados, visto que presentes todos os pressupostos elencados no inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/91.

Como resultado, subsistem inabaladas as obrigações tributárias destacadas na NFLD em apreço.

3.2. DA ISENÇÃO

O Recorrente afirma ser entidade imune nos termos do art. 195, I, e §7º da CF/1988 e decisão concessiva de Liminar na Adin nº 2028-5.

Menos ...

Colhemos da literalidade do parágrafo 7º do art. 195 da CF/88, que são isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atenderem às exigências estabelecidas em lei.

Constituição Federal de 1988

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Cabe inicialmente trazer à tona que a matéria relativa ao estabelecimento de parâmetros e condições para concessão de isenção de contribuições previdenciárias às entidades beneficentes de assistência social não foi incluída, pela CF/88, nas hipóteses de reserva de Lei Complementar, de forma que o documento legislativo com vocação para o atendimento de tais afazeres é a lei ordinária federal.

A questão ora em debate já foi bater às portas da Suprema Corte Constitucional, no julgamento da Ação Direta de Constitucionalidade nº 1/DF, da Relatoria do Min. Moreira Alves, que assentou “*A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional nº 1/69 – e a Constituição atual não alterou este sistema – se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Carta*

Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm como dispositivos de lei ordinária". (grifos nossos)

Sintonizado na mesma frequência da Suprema Corte, o Senado Federal entrou com cerol fino na questão em apreço, fazendo expedir o Comunicado do Senado Federal SM/Nº 805/91, de 12 de agosto de 1991, o qual cortou na mão qualquer dúvida ainda renitente a respeito do Instrumento Normativo com aptidão para a delimitação das condições de contorno da hipótese de não incidência em debate, *ad litteris et verbis*:

SENADO FEDERAL – SM nº 805/91

Em 12 de agosto de 1991.

Senhor Ministro.

Com referência ao ofício nº 543/P, de 7 de agosto corrente, desse Tribunal, cumpre-me comunicar a Vossa Excelência que o §7º do art. 195 da Constituição Federal foi regulamentado pelo art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, publicada no Diário Oficial da União do dia seguinte.

Aproveito a oportunidade para apresentar a Vossa Excelência protestos de estima e consideração.

Senador MAURO BENEVIDES - Presidente

Diante desse cenário, não restam mais dúvidas de que a matéria atinente à isenção ora em abordagem houve por confiada à Lei nº 8.212/91, cujo art. 55 estabeleceu, expressamente, serem isentas de contribuições previdenciárias a entidade beneficente de assistência social que atendesse, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

- a) Ser reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;
- b) Ser portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, o qual deve ser renovado a cada três anos;
- c) Promover gratuitamente e em caráter exclusivo a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;
- d) Não perceber seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;
- e) Aplicar integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Redação dada pela Lei nº 9.732/98).

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 9.528/97).

§1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

§3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Incluído pela Lei nº 9.732/98).

§4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.732/98)

§5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento. (Incluído pela Lei nº 9.732/98).

§6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no §3º do art. 195 da Constituição. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

Além disso, dispõe o §1º do dispositivo legal ora em trato, *ad litteram*, que a isenção de contribuições previdenciárias, à época, tinha que ser requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, que tinha o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

Diante de tal quadro normativo legal e constitucional, para que uma entidade seja sujeito de direito à isenção em realce, é indispensável que comprove ser entidade

beneficente e de assistência social, que seja reconhecida formalmente como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal, além de atender, cumulativamente, aos demais requisitos fixados no art. 55 da Lei nº 8.212/91 e que requeresse tal benesse tributária ao INSS que, anuindo, expediria Ato Declaratório de tal isenção.

De acordo com os princípios basilares do direito processual, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

A Recorrente alega ser imune às contribuições previdenciárias, mas falhou em seu mister de trazer aos autos as provas constitutivas do Direito por si alegado, eis que não logrou, sequer demonstrar ser Entidade Beneficente de Assistência Social, possuir Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social válido, etc. etc.

Ademais, as contribuições objeto do vertente lançamento consistem em contribuições a cargo dos segurados, contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e a Outras Entidades e Fundos, as quais não se encontram albergadas pela isenção a que se refere o §7º do art. 195 da CF/88.

Tal pretensão também foi levada pela FUNCAMP à apreciação da Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo, mediante os Embargos a Execução – Processo nº 2004.61.05008174-9, cuja sentença negou provimento ao pedido formulado:

“Cabe lembrar, no entanto, que esta imunidade/isenção das entidades beneficentes não abrange a obrigatoriedade destas entidades de descontarem e recolherem as contribuições previdenciárias de seus empregados, nem tampouco a parcela referente ao SAT (contribuição para o seguro de acidentes do trabalho).

E de fato, a prova produzida nos autos demonstra que a autuação decorreria do fato de a fundação embargante considerar autônomos os profissionais contratados para sua atividade-fim (cf. cópia do relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 35.383.735-0, juntada a fls. 758/762 dos autos).

Por óbvio, estas verbas não são alcançadas pela isenção de que gozam as entidades assistenciais, enquadramento ao qual, diga-se, também comportaria discussão, tendo em vista a natureza da atividade desenvolvida pela fundação embargante, discussão esta que resta prejudicada em razão do tipo de contribuição objeto da cobrança judicial.

Não vislumbro, assim, qualquer ilegalidade ou vício na atividade praticada pela Fiscalização. Ao contrário, vislumbro fiscalização criteriosa, que atende plenamente ao princípio da razoabilidade, e que não foi ilidida por qualquer prova em contrário produzida pela Embargante”. (grifos nossos)

3.3. DA CONSTITUCIONALIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

Alega o Recorrente serem inconstitucionais as cobranças das contribuições destinadas ao SEBRAE, SESC e SENAC.

Esses legisladores só fazem leis inconstitucionais ...

Ocorre, todavia, que a declaração de inconstitucionalidade de leis ou de atos administrativos constitui-se prerrogativa outorgada pela Constituição Federal exclusivamente ao Poder Judiciário, não podendo os agentes da Administração Pública imiscuírem-se *ex proprio motu* nas funções reservadas pelo Constituinte Originário ao Poder Togado, sob pena de usurpação da competência exclusiva deste.

Registre-se, por relevante ao deslinde da questão, que as leis e atos normativos produzidos pelos poderes competentes ostentam presunção *iuris tantum* de constitucionalidade e de legalidade, respectivamente, mesmo que decorrente de uma interpretação conforme da Constituição Federal.

Nesse contexto, sendo a atuação da Administração Tributária inteiramente vinculada à 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.

De plano, deve-se atentar que o Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, dispõe expressamente em seu art. 26-A ser vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, salvo nas hipóteses em que os citados diplomas legislativos tenham sido declarados inconstitucionais por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

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 *inter partes*, 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.

Revela-se pertinente salientar que é vedado aos membros das turmas de julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar o conteúdo encartado em leis e decretos sob o fundamento de incompatibilidade com a Constituição Federal, conforme determinado pelo art. 62 Regimento Interno do CARF, aprovado pela PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009, do Ministério da Fazenda.

PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009

Art. 62. Fica vedado aos membros afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73/93.

Desbastada nesses talhes a escultura jurídica, impedido se encontra este Colegiado de apreciar tais alegações e propalar as declarações de inconstitucionalidade tão veementemente defendida pelo Recorrente, atividade essa que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

3.4. DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O SESC E SENAC

Insurge-se também o Recorrente contra a exigibilidade das contribuições destinadas ao SENAC e SESC, por entender que somente seriam devidas pelas empresas comerciais.

Às alegações acima postadas não se reserva melhor sorte.

Dúvidas não ressobram quanto ao fato de as empresas comerciais estarem legalmente obrigadas a recolher as contribuições sociais destinadas ao SESC e SENAC, assim como não sobejam questionamentos quanto à legalidade da instituição de tais contribuições, as quais foram instituídas pelas precisas disposições do art. 3º do Decreto-Lei nº 9.853/46 e do art. 4º do Decreto-Lei nº 8.621/46, os quais preceituam, respectivamente, *ad litteris et verbis*:

Decreto-Lei nº 9.853, de 13 de setembro de 1946

Art. 3º - Os estabelecimentos comerciais enquadrados nas entidades sindicais subordinadas à Confederação Nacional do Comércio (art. 577 da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovado pelo Decreto nº 5.452, de 27 de maio de 1943), e os demais empregadores que possuam segurados no Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Comerciantes, serão obrigados ao pagamento de uma contribuição mensal ao Serviço Social do Comércio, para o custeio de seus encargos.

Decreto-Lei nº 8.621, de 10 de janeiro de 1946

Art. 4º - Para o custeio dos encargos do SENAC os estabelecimentos comerciais cujas atividades, de acordo com o quadro a que se refere o artigo 577 da Consolidação das Leis do Trabalho, estiverem enquadrados nas Federações e Sindicatos coordenados pela Confederação Nacional do Comércio, ficam obrigados ao pagamento mensal de uma contribuição equivalente a um por cento (1%) sobre o montante da remuneração paga à totalidade dos seus empregados.

Estas são, pois, as matrizes legais da obrigatoriedade das contribuições devidas ao SESC e ao SENAC, e a fixação de seus sujeitos passivos, perfeitamente reafirmadas pelo artigo 240 da Constituição Federal.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 240. Ficam ressalvadas do disposto no art. 195 as atuais contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical.

A controvérsia surgida pelo questionamento levantado pelas empresas prestadoras de serviços, de que não se enquadrariam na condição de empresas comerciais, bem como por julgarem não estarem enquadradas no plano sindical da Confederação Nacional do Comércio, já foi bater às portas da Suprema Corte de Justiça, que firmou entendimento,

manifestado no julgamento do Recurso Especial nº 431.347-SC, no sentido de que as empresas prestadoras de serviços estão, de fato, inseridas no rol das empresas que devem recolher, compulsoriamente, as contribuições para o SESC e SENAC, porquanto enquadradas no plano sindical da Confederação Nacional do Comércio, consoante classificação adotada pelo art. 557 da Consolidação das Leis do Trabalho.

REsp 431.347 / SC

Relator(a) Ministro LUIZ FUX

Órgão Julgador S1 - PRIMEIRA SEÇÃO

Data do Julgamento 23/10/2002

Data da Publicação/Fonte DJ 25/11/2002 p. 180

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O SESC E SENAC. ENTIDADE HOSPITALAR. ENTIDADE VINCULADA À CONFEDERAÇÃO CUJA INTEGRAÇÃO É PRESSUPOSTO DA EXIGIBILIDADE DA EXAÇÃO. RECEPÇÃO DO ART. 577 CLT E SEU ANEXO PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. CONTRIBUIÇÃO COMPULSÓRIA CONCRETIZADORA DA CLÁUSULA PÉTREA DE VALORIZAÇÃO DO TRABALHO E DIGNIFICAÇÃO DO TRABALHADOR. EMPRESA COMERCIAL. AUTOQUALIFICAÇÃO, MERCÊ DOS NOVOS CRITÉRIOS DE AFERIÇÃO DO CONCEITO. VERIFICAÇÃO DE OCORRÊNCIA DE VIOLAÇÃO DA LEI À LUZ DO PRINCÍPIO DE SUPRADIREITO DETERMINANDO A APLICAÇÃO DA NORMA AOS FINS SOCIAIS A QUE SE DESTINA, À LUZ DE SEU RESULTADO, REGRAS MAIORES DE HERMENÊUTICA E APLICAÇÃO DO DIREITO.

1. As empresas prestadoras de serviços médicos e hospitalares estão incluídas dentre aquelas que devem recolher, a título obrigatório, contribuição para o SESC e para o SENAC, porquanto enquadradas no plano sindical da Confederação Nacional do Comércio, consoante a classificação do artigo 577 da CLT e seu anexo, recepcionados pela Constituição Federal (art. 240) e confirmada pelo seu guardião, o STF, a assimilação no organismo da Carta Maior.

2. Deveras, dispõe a Constituição da República Federativa do Brasil, em seu art. 240, que: "Ficam ressalvadas do disposto no art. 195 as atuais contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical".

3. As Contribuições referidas visam a concretizar a promessa constitucional insculpida no princípio pétreo da "valorização do trabalho humano" encartado no artigo 170 da Carta Magna: verbis: "A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, (...)".

4. Os artigos 3º, do Decreto-Lei 9853 de 1946 e 4º, do Decreto-lei 8621/46 estabelecem como sujeitos passivos da exação em comento os estabelecimentos integrantes da Confederação a que pertence e sempre pertenceu a recorrente (antigo IAPC; DL 2381/40), conferindo "legalidade" à exigência tributária.

5. Os empregados do setor de serviços dos hospitais e casas

de saúde, ex-segurados do IAPC, antecedente orgânico das recorridas, também são destinatários dos benefícios oferecidos pelo SESC e pelo SENAC.

6. As prestadoras de serviços que auferem lucros são, inequivocamente, estabelecimentos comerciais, quer por força do seu ato constitutivo, oportunidade em que elegeram o regime jurídico próprio a que pretendiam se submeter, quer em função da novel categorização desses estabelecimentos, à luz do conceito moderno de empresa.

7. O SESC e o SENAC tem como escopo contribuir para o bem estar social do empregado e a melhoria do padrão de vida do mesmo e de sua família, bem como implementar o aprimoramento moral e cívico da sociedade, beneficiando todos os seus associados, independentemente da categoria a que pertençam;

8. À luz da regra do art. 5º, da LICC – norma supralegal que informa o direito tributário, a aplicação da lei, e nesse contexto a verificação se houve sua violação, passa por esse aspecto teleológico - sistêmico – impondo-se considerar que o acesso aos serviços sociais, tal como preconizado pela Constituição, é um "direito universal do trabalhador", cujo dever correspectivo é do empregador no custeio dos referidos benefícios.

9. Consectariamente, a natureza constitucional e de cunho social e protetivo do empregado, das exações sub judice, implica em que o empregador contribuinte somente se exonere do tributo, quando integrado noutro serviço social, visando a evitar relegar ao desabrigo os trabalhadores do seu segmento, em desigualdade com os demais, gerando situação anti-isonômica e injusta.

10. A pretensão de exoneração dos empregadores quanto à contribuição compulsória em exame, recepcionada constitucionalmente em benefício dos empregados, encerra arbítrio patronal, mercê de gerar privilégio abominável aos que através da via judicial pretendem dispor daquilo que pertence aos empregados, deixando à calva a ilegitimidade da pretensão deduzida.

11. Recurso especial Improvido.

Outra não é a diretriz traçada pelo Ministério da Previdência Social, ao obstar a incidência do entendimento anterior expressado no Parecer CJ/nº 1.861/99, fazendo incidir à espécie o PARECER/CJ Nº 2.911/2002, o qual adotou a linha condutora consignada no julgado do STJ, acima transcrito.

PARECER/CJ Nº 2.911, de 29 de novembro de 2002

EMENTA: Direito Tributário. Contribuição para o SESC e SENAC. Empresas prestadoras de serviços enquadradas no plano sindical da Confederação Nacional do Comércio consoante classificação do art. 577 da CLT e seu anexo. Exação devida. Orientação do Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 431.347-SC.

O entendimento anterior, expressado no Parecer CJ/nº 1.861/99, tinha como pressuposto a noção de que as empresas prestadoras de serviços tinham natureza jurídica eminentemente civil, e não comercial, o que implicava ser indevida a contribuição para o SESC e o SENAC.

Ocorre, no entanto, que, à luz do moderno conceito de empresa, passaram a Jurisprudência e autores de nomeada a reconhecer que as empresas prestadoras de serviços que auferem lucros são, inequivocamente, estabelecimentos comerciais, quer por força do seu ato constitutivo, oportunidade em que elegeram o regime jurídico próprio a que pretendiam se submeter, quer em função da novel categorização desses estabelecimentos fixada na Lei Civil. Com efeito, tais empresas não têm caráter civil. Elas vendem serviços almejando o lucro.

A compreensão externada no parágrafo precedente não se divorcia do entendimento esposado pelo STJ, que já irradiou, em seus arestos, a interpretação que deve prevalecer, na pacificação do debate em torno do assunto, conforme se vos segue:

Informativo de Jurisprudência nº 326, de 1º a 10 de agosto de 2007.

A Primeira Seção reiterou o seu entendimento e considerou legítimo o recolhimento das contribuições sociais do SESC e SENAC pelas empresas prestadoras de serviço. A Min. Relatora afirmou que modernamente o conceito de empresa comercial é amplo, devendo, pois, abarcar todas as empresas que fazem comércio, seja de bens, seja de serviços. Assim, a Seção negou provimento ao recurso. Precedentes citados: REsp 431.347-SC, DJ 25/11/2002; REsp 719.146-RS, DJ 2/5/2005; REsp 705.924-RJ, DJ 21/3/2005, e REsp 446.502-RS, DJ 11/4/2005. REsp 895.878-SP, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 8/8/2007.

Diante dos aludidos dispositivos e da Jurisprudência dos Tribunais Superiores avulta estar correta, portanto, a autoridade *a quo* ao deixar de acatar as alegações do Recorrente em sede de impugnação.

3.5. DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O SEBRAE

Reage também o Recorrente contra a exigibilidade das contribuições destinadas ao SEBRAE.

A Contribuição para o SEBRAE foi instituída pelo §3º do art. 8º da Lei nº 8.029/90 com o objetivo exclusivo de atender a execução da política governamental de apoio às micro e às pequenas empresas, sendo exigida como tributo complementar às Contribuições para o Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial - SENAI, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial - SENAC, para o Serviço Social da Indústria - SESI e para o Serviço Social do Comércio - SESC, nos seguintes termos:

Lei nº 8.029/90 - de 12 de abril de 1990

Art. 8º É o Poder Executivo autorizado a desvincular, da Administração Pública Federal, o Centro Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresa - CEBRAE, mediante sua transformação em serviço social autônomo.

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

Autenticado digitalmente em 07/01/2015 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 07/01/2015 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por LIEGE LACROIX THOMA SI, Assinado digitalmente em 13/01/2015 por ARLINDO DA COSTA E SILVA
Impresso em 21/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(...)

§3º. Para atender à execução da política de Apoio às Micro e às Pequenas Empresas, é instituído adicional às alíquotas das contribuições sociais relativas às entidades de que trata o artigo 1º do Decreto-Lei nº 2.318, de 30 de dezembro de 1986, de: (redação dada pela Lei nº 8.154/90)

- a) 0,1% (um décimo por cento) no exercício de 1991;*
- b) 0,2% (dois décimos por cento) em 1992; e*
- c) 0,3% (três décimos por cento) a partir de 1993.*

§4º. O adicional da contribuição a que se refere o parágrafo anterior será arrecadado e repassado mensalmente pelo órgão competente da Previdência e Assistência Social ao CEBRAE.

DECRETO-LEI Nº 2.318 - DE 30 DE DEZEMBRO DE 1986

Art. 1º Fica mantida a cobrança, fiscalização, arrecadação e repasse às entidades beneficiárias das contribuições para o Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial - SENAI, para o Serviço Nacional de aprendizagem Comercial - SENAC, para o Serviço Social da Indústria - SESI, e para o Serviço Social do Comércio - SESC, ficam revogados:

I - o teto-limite a que se referem os artigos 1º e 2º do decreto-Lei nº 1.861, de 25 de fevereiro de 1981, com a redação dada pelo artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.867, de 25 de março de 1981;

II - o artigo 3º do Decreto-Lei nº 1.861, de 25 de fevereiro de 1981, com a redação dada pelo artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.867, de 25 de março de 1981.

Assim, a partir de janeiro de 1991, foi criada a contribuição destinada ao SEBRAE, a cargo das empresas que já contribuía para o SESC, SENAC, SESI e SENAI (Lei nº 8029/90 e Lei nº 8154/90 e OS/INSS/DAF-05/91) mediante às alíquotas de 0,1% (1991), 0,2% (1992) e 0.3% (a partir de 1993) para cada uma das entidades acima citadas.

No caso do Fundo de Previdência e Assistência Social – FPAS 566-0, ao qual se vincula a empresa recorrente, esta passou a contribuir para o SEBRAE, em 1991 com adicional de 0,1 % referente ao SESC, mais 0,1 % referente ao SENAC; em 1992 com o adicional de 0,2 % referente ao SESC, mais 0,2 % referente ao SENAC e a partir de 1993, com o adicional de 0,3 % referente ao SESC, mais 0,3 % referente ao SENAC.

Tal controvérsia já foi bater às portas da Suprema Corte de Justiça, que irradiou em seus arestos a interpretação que deve prevalecer na pacificação da matéria ora tratada, conforme dessai do seguinte julgado assim ementado:

REsp 892.084/RJ

Relator(a) Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI

Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA

Data do Julgamento 07/05/2009

Data da Publicação/Fonte DJe 18/05/2009

Ementa PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. ACÓRDÃO RECORRIDO ASSENTADO SOBRE FUNDAMENTAÇÃO DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL AO SESC/SENAC E Sesi/SENAI. CABIMENTO.

1. A falta de prequestionamento da matéria suscitada no recurso especial, a despeito da oposição de embargos de declaração, impede o conhecimento do recurso especial (Súmula 211 do STJ).

2. A controvérsia acerca da exigibilidade da contribuição para o SEBRAE, imposta pela Lei 8.029/90, foi decidida por fundamentos de natureza eminentemente constitucional, insuscetíveis de exame em recurso especial.

3. É devido o pagamento efetuado com base no adicional de 0,3% sobre cada uma das contribuições sociais devidas ao SESC/SENAC e ao Sesi/SENAI.

Precedentes: AgRg no REsp 500.634/SC, 2ª Turma, Min. Herman Benjamin, DJe de 31.10.2008; REsp 491.105/SC, 1ª Turma, Min. Francisco Falcão, DJ de 13.12.2004.

4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, provido.

É de sabença universal que o título nominativo de um instituto de Direito não tem o condão de lhe modificar a natureza jurídica. Nessa perspectiva, nada obstante a lei supramencionada tê-la rotulado como adicional às alíquotas das contribuições sociais gerais repassadas ao Sesi, SENAI, SESC e SENAC, o Supremo Tribunal Federal firmou o entendimento de que a contribuição para o SEBRAE consubstancia-se numa contribuição de intervenção no domínio econômico, na concepção plasmada no art. 149, *caput*, da Constituição Federal, conforme consignado definitivamente no julgamento do Recurso Extraordinário RE 396.266/SC, cuja ementa pedimos a devida vênua para transcrevê-la:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEBRAE: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÓMICO. LEI 8.029, DE 12.4.1990, ART. 8º, §3º. LEI 8.154, DE 28.12.1990. LEI 10.668, DE 14.5.2003. CF, ART. 146, III; ART. 149; ART. 154, I; ART. 195, §4º.

I – As contribuições do art. 149, CF – contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas – posto estarem sujeitas à lei complementar do art. 146, III, CF, isto não quer dizer que deverão ser instituídas por lei complementar. A contribuição social do art. 195, §4º, CF, decorrente de ‘outras fontes’, é que, para a sua instituição, será observada a técnica da competência residual da União: CF, art. 154, I, ex vi do disposto no art. 195,

§4º. A contribuição não é imposto. Por isso, não se exige que a lei complementar defina a sua hipótese de incidência, a base imponible e contribuintes: CF, art. 146, III, a. Precedentes: RE 138.284/CE, Ministro Carlos Velloso, RTJ 143/313; RE 146.733/SP, Ministro Moreira Alves, RTJ 143/684. (grifos nossos)

II – A contribuição do SEBRAE – Lei 8.029/90, art. 8º, §3º, redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003 – é contribuição de intervenção no domínio econômico, não obstante a lei a ela se referir como adicional às alíquotas das contribuições sociais gerais relativas às entidades de que trata o art. 1º do D.L. 2.318/86, SESI, SENAI, SESC, SENAC. Não se inclui, portanto, a contribuição do SEBRAE, no rol do art. 240, CF.

III – Constitucionalidade da contribuição do SEBRAE. Constitucionalidade, portanto, do §3º, do art. 8º, da Lei 8.029/90, com a redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003.

IV – RE conhecido, mas improvido.

(STF, RE 396266/SC, Tribunal Pleno, Rel. Min. Carlos Velloso, j. em 26-11-2003, DJU de 27/2/2004, p. 22)

Por esse motivo, a contribuição ao SEBRAE não se inclui no rol do art. 240 da Constituição Federal, uma vez que se mostra totalmente autônoma e desvinculada das contribuições ao SESI/SENAI e ao SESC/SENAC, e não destas um mero adicional, conclusão que não discrepa do entendimento firmado no Excelso Pretório, conforme julgamento dos Embargos de Declaração no Agravo de Instrumento nº 518.082, publicado no Diário da Justiça em 17 de junho de 2005, cuja ementa é abaixo transcrita:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO OPOSTOS À DECISÃO DO RELATOR: CONVERSÃO EM AGRAVO REGIMENTAL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEBRAE: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. Lei 8.029, de 12.4.1990, art. 8º, §3º. Lei 8.154, de 28.12.1990. Lei 10.668, de 14.5.2003. CF, art. 146, III; art. 149; art. 154, I; art. 195, § 4º.

I. - Embargos de declaração opostos à decisão singular do Relator. Conversão dos embargos em agravo regimental.

II. - As contribuições do art. 149, CF contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas posto estarem sujeitas à lei complementar do art. 146, III, CF, isso não quer dizer que deverão ser instituídas por lei complementar. A contribuição social do art. 195, §4º, CF, decorrente de "outras fontes", é que, para a sua instituição, será observada a técnica da competência residual da União: CF, art. 154, I, ex vi do disposto no art. 195, §4º. A contribuição não é imposto. Por isso, não se exige que a lei complementar defina a sua hipótese de incidência, a base imponible e contribuintes: CF, art. 146, III, a. Precedentes: RE 138.284/CE, Ministro Carlos Velloso, RTJ 143/313; RE 146.733/SP, Ministro Moreira Alves, RTJ 143/684.

III. - A contribuição do SEBRAE Lei 8.029/90, art. 8º, §3º, redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003 é contribuição de intervenção no domínio econômico, não obstante a lei a ela se referir como adicional às alíquotas das contribuições sociais gerais relativas às entidades de que trata o art. 1º do DL 2.318/86, SESI, SENAI, SESC, SENAC. Não se inclui, portanto, a contribuição do SEBRAE no rol do art. 240, CF.

IV. - Constitucionalidade da contribuição do SEBRAE. Constitucionalidade, portanto, do §3º do art. 8º da Lei 8.029/90, com a redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003.

V. - Embargos de declaração convertidos em agravo regimental. Não provimento desse.

Acrescente-se, ainda, que o SEBRAE não presta serviços somente às micro e pequenas empresas, mas a todas as atividades empresariais conexas, atendendo ao bem comum de toda a sociedade. Assim, considerando-se o princípio da solidariedade social que permeia o art. 195, *caput*, da CF/88, por se tratar de contribuição de intervenção no domínio econômico, a contribuição ao SEBRAE deve ser recolhida por todas as empresas, e não apenas pelas micro e pequenas empresas, não existindo, necessariamente, correspondência entre contribuição e prestação, nem tampouco entre o contribuinte e os benefícios decorrentes da exação.

As vozes dimanadas do STF também produzem eco no Plenário da Corte Superior de Justiça, cuja consolidada jurisprudência não se mostra dissonante, consoante ressaí do julgado referente ao Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 840.946/RS, publicado no Diário da Justiça em 29 de agosto de 2007, assim ementado:

TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÕES AO SESC, AO SEBRAE E AO SENAC RECOLHIDAS PELAS PRESTADORAS DE SERVIÇO – PRECEDENTES.

1. A jurisprudência renovada e dominante da Primeira Seção e da Primeira e da Segunda Turma desta Corte se pacificou no sentido de reconhecer a legitimidade da cobrança das contribuições sociais do SESC e SENAC para as empresas prestadoras de serviços.

2. Esta Corte tem entendido também que, sendo a contribuição ao SEBRAE mero adicional sobre as destinadas ao SESC/SENAC, devem recolher aquela contribuição todas as empresas que são contribuintes destas.

3. Agravo regimental improvido.

De toda essa exposição deflui não proceder o argumento do Recorrente de que as contribuições destinadas ao SEBRAE deveriam obedecer à alíquota de 0,3%. Isto porque, conforme disposição taxativa encartada no §3º do art. 8º da Lei nº 8.029/90, o adicional destinado ao SEBRAE, a partir de 1993, será de 0,3% para cada uma das entidades de que trata o artigo 1º do Decreto-Lei nº 2.318/86, *in casu*, 0,3% relativo ao SESC e mais 0,3% referente ao SENAC, perfazendo o total de 0,6%.

4. CONCLUSÃO

Pelos motivos expendidos, a 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por maioria de votos, CONHECE do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, devendo ser excluídas do lançamento todas as obrigações tributárias decorrentes dos fatos geradores ocorridos nas competências de janeiro/1991 até maio/1996, inclusive, em razão da decadência e da homologação tácita parcial do crédito tributário.

É o voto.

Arlindo da Costa e Silva, Relator.

Voto Vencedor

Conselheiro André Luís Mársico Lombardi, Redator Designado.

Preliminar. Depósito Recursal. Exigibilidade. Coisa Julgada Inconstitucional. Súmula Vinculante nº 21. O presente voto refere-se à preliminar de não conhecimento do recurso voluntário, suscitada pelo Relator que, em arguta manifestação, sustentou que houve renúncia tácita à discussão relativa à exigibilidade do depósito recursal em razão da impetração pela recorrente de Mandado de Segurança visando à declaração de inconstitucionalidade da exigência do depósito recursal. Assim, deve prevalecer a decisão proferida no *writ* e transitada em julgado antes mesmo da edição da Súmula Vinculante nº 21, que assim dispõe:

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

Efetivamente, trata-se de questão controvertida e intrincada, tanto na jurisprudência quanto na doutrina. No sentido sustentado pelo Relator, encontra-se o Parecer/Conjur/MTE nº 287/2010 (<http://www.agu.gov.br/page/atos/detalhe/idato/257667>), que trata, especificamente, dos processos administrativos no âmbito do Ministério do Trabalho e Emprego – MTE. Em sentido oposto, mais próximo de nosso entendimento, temos os Pareceres PGFN/CRJ nº 891/2010 e o nº 1973/2010.

Em nosso sentir, a Constituição Federal garante o respeito à coisa julgada, não podendo nem mesmo a lei alterar os efeitos jurídicos dela decorrentes (art. 5º, XXXVI). Todavia, mostra-se forte o argumento de que a coisa julgada inconstitucional não deva prevalecer em casos como o presente, podendo ser revista a compreensão ou a ordem contida em título judicial fundado em lei ou ato normativo declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, ou fundado em aplicação ou interpretação da lei ou ato normativo tidas pelo Supremo Tribunal Federal como incompatíveis com a Constituição Federal.

Note-se que a nova compreensão sempre decorrerá de decisão proferida pelo guardião da Constituição e se baseará em norma de *status* superior (Constituição Federal) àquela que traz a própria definição legal de coisa julgada, que tem *status* Lei Ordinária (art. 6º, § 3º, da Lei de Introdução às normas de Direito Brasileiro – Decreto-Lei nº 4.657/42). Ou seja, a discussão que se trava pode ser solucionada pelo critério hierárquico, opondo-se a coisa julgada garantida na Constituição, mas cuja definição é feita por Lei Ordinária, com a manifestação definitiva do guardião da Constituição a respeito de lei, ato normativo, aplicação ou interpretação incompatíveis com a Constituição Federal.

É por essas razões que hoje o Código de Processo Civil – CPC permite que a coisa julgada inconstitucional possa ser revista em embargos à execução ou em impugnação de sentença (parágrafo 1º do art. 475-L e parágrafo único do art. 741 do CPC).

Quanto ao argumento de que a decisão judicial haveria de ser questionada mediante Reclamação, a qual restaria inviabilizada em decorrência da Súmula nº 734 do próprio STF, trata-se de aspecto processual importante, mas nem por isso se deve concluir que

Processo nº 12971.000400/2008-82
Acórdão n.º **2302-003.326**

S2-C3T2
Fl. 4.309

deva preponderar quando o fundamento para o reconhecimento da inconstitucionalidade pela própria Administração Pública se dá sob a análise do direito material em questão de ordem pública e de índole constitucional.

Por tais razões, voto por conhecer do recurso voluntário.

André Luís Mársico Lombardi, Redator Designado