



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

**Processo n°** 14474.000234/2007-70  
**Recurso n°** 254.560 Voluntário  
**Acórdão n°** 2302-00.789 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 2 de dezembro de 2010  
**Matéria** CARACTERIZAÇÃO SEGURADO EMPREGADO.PESSOA JURÍDICA  
**Recorrente** MAINHOUSE CONSTRUÇÕES CIVIS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/01/2003

**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.

**PRAZO DE IMPUGNAÇÃO. EXIGUIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

O prazo assinalado ao sujeito passivo para o oferecimento de impugnação a Auto de Infração tem natureza legal, não lhe conferindo a lei que rege a matéria à administração tributária qualquer discricionariedade para a concessão de prazo diverso.

**PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. VIOLAÇÃO. APRECIÇÃO E RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA.**

Escapa à competência deste Colegiado a análise da adequação das normas tributárias fixadas pela Lei nº 8.212/91 aos princípios constitucionais da isonomia, razoabilidade, proporcionalidade e eficiência plasmados na Constituição Federal, eis que tal atribuição foi reservada pela própria Constituição, com exclusividade, ao Poder Judiciário.

**MULTA DE MORA. NFLD. CONFISCO. INOCORRÊNCIA.**

Não constitui confisco a incidência de multa moratória decorrente do recolhimento em atraso de contribuições previdenciárias.

Foge à competência deste colegiado a análise da adequação das normas tributárias fixadas pela Lei nº 8.212/91 às vedações constitucionais ao poder de tributar previstas no art. 150 da CF/88.

**TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. CONSTITUCIONALIDADE.**

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

#### CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO INCRA. LEGALIDADE

Dada a sua natureza de contribuição especial de intervenção no domínio econômico, a contribuição social destinada ao INCRA não foi extinta pela Lei 8.212/91, podendo ser exigida também do empregador urbano, como ocorre desde a sua origem, quando instituída pela Lei 2.613/55. A contribuição destinada ao INCRA tem caráter de universalidade e sua incidência não está condicionada ao exercício da atividade rural.

#### PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVAS. 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 Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária** da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

  
MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA - Presidente

  
ARLINDO DA COSTA E SILVA - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Arlindo Costa e Silva, Manoel Coelho Arruda Júnior, Thiago Davila Melo Fernandes e Marco André Ramos Vieira (presidente).

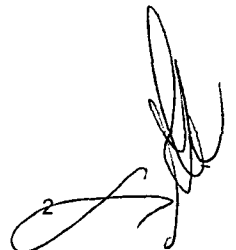
#### Relatório

Período de apuração MPF : janeiro/1999 a fevereiro/2004.

Período de apuração do débito: 01/10/2002 a 31/01/2003.

Data da lavratura da NFLD : 24/10/2005.

Data da Ciência da NFLD: 28/10/2005



Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD lavrada em face do Recorrente em referência, tendo por objeto contribuições previdenciárias destinadas ao custeio da Seguridade Social, a cargo da empresa e dos segurados empregados, SAT e TERCEIROS, incidentes sobre a remuneração de empregados terceirizados considerados segurados empregados pela Fiscalização, devido à desconsideração de empresas de prestação de serviços, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 89/93 e anexos.

Informa o auditor fiscal notificante que os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora lançadas é o exercício de atividade remunerada dos empregados terceirizados, considerados pela fiscalização segurados empregados da notificada.

Reporta o auditor fiscal que o enquadramento dos prestadores de serviço terceirizados, para fins de aplicação da legislação Previdenciária, foi realizado com base no art. 12, inciso I, da Lei nº 8.212/91, segundo o qual as pessoas que prestam serviços à empresa, independentemente do "*nomen juris*" que se lhes dê ao contratá-las, enquadram-se na categoria de segurado empregado quando exercem suas atividades em caráter não eventual, sob subordinação e mediante remuneração. Aduz que há que se considerar segurados empregados, junto à notificada, os trabalhadores que prestam serviços, de forma não eventual, porquanto o trabalho por eles desenvolvido está diretamente ligado às atividades meio e fim da notificada, com pessoalidade, sob subordinação e mediante remuneração.

Consoante relato da autoridade lançadora, constituem-se bases de cálculo do crédito lançado através desta Notificação, o valor bruto das Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pela Prestadora de Serviços e considerados pela Fiscalização como remuneração aos segurados empregados correspondentes.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 97/130.

O Serviço do Contencioso Administrativo da Delegacia da Receita Previdenciária em Curitiba/PR baixou o feito em diligência, para que fossem esclarecidos pontos controversos no lançamento, conforme Despacho a fl. 150.

Informação fiscal a fls. 152/183.

Promovida a ciência da referida Informação Fiscal ao sujeito passivo, este se manifestou a fls. 187/188.

A Delegacia da Receita Previdenciária em Curitiba/PR lavrou Decisão-Notificação (DN), a fls. 190/199, julgando procedente em parte a Notificação Fiscal e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 27/10/2006, conforme Aviso de Recebimento – AR, a fl. 204.

Inconformada com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 205/240, respaldando sua contrariedade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Alega a nulidade da NFLD devido ao cerceamento do direito de defesa, em razão da exiguidade do prazo (15 dias) para

apresentar defesa em 68 (sessenta e oito) Notificações e 07 (sete) Autos de Infração, resultantes da operação fiscal.

- Pondera que a fiscalização a considerou as Notas Fiscais de empresas prestadoras de serviços, regularmente emitidas e referentes a serviços efetivamente prestados, como sendo comprovantes de pagamento de salários a segurados empregados.

- Que para se desconsiderar a personalidade jurídica de uma empresa, a auditoria-fiscal deveria ter verificado os contratos que deram origem às notas fiscais ou, quando inexistentes, a efetiva prestação dos serviços; se os prestadores de serviços desempenharam suas funções nos estabelecimentos da impugnante; se tais serviços foram prestados de forma habitual, se havia subordinação e se mais de um empregado ficou à disposição da Recorrente.

- Argumenta que não restou demonstrada a origem dos valores contidos na planilha anexa à NFLD, o que impossibilitaria a defesa da impugnante. O fato tributário não pode ser presumido, devendo ser buscada a verdade material através de investigação e coleta de provas. Não se trata de presunção legal, nem tampouco de arbitramento e aferição indireta, sendo dever da Administração a prova da ocorrência dos fatos.

- Alega a inexigibilidade de empresas urbanas da contribuição social destinada ao INCRA.

- Pondera que a multa aplicada tem caráter de confisco, o que não é permitido na ordem jurídica brasileira.

- Afirma ser inaplicável a taxa SELIC como juros moratórios sobre débitos tributários, seja pela flagrante violação aos princípios constitucionais da reserva absoluta de lei formal, da anterioridade, da indelegabilidade de competência tributária, da segurança jurídica, bem como pela ilegalidade da prerrogativa do Presidente do Banco Central de alterar o valor da Taxa SELIC, fazendo com que a mesma possa ser fixada depois do fato gerador, por ato unilateral do Poder Executivo. Deve ser mantido o percentual de juros previsto no CTN;

- Por fim, protesta provar o alegado por todos os meios de provas admitidas em direito e principalmente pela juntada de novos documentos, se necessário for, haja vista a exiguidade do prazo concedido para a impugnante apresentar sua defesa.

Ao fim, requer o recebimento do recurso e a declaração de nulidade da Notificação Fiscal em referência, ou a insubsistência do crédito tributário correspondente. Alternativamente, requer a exclusão da SELIC, protestando, alfim, pela produção de todos os meios de prova admitidos em direito.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.



4

## Voto

Conselheiro ARLINDO DA COSTA E SILVA, Relator

### 1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 27/10/2006, sexta-feira, iniciando-se pois o decurso do prazo recursal na segunda-feira seguinte, diga-se, 30/10/2006. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 28 de outubro do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

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

### 2. DAS PRELIMINARES

Em recurso interposto a fls. 205/240, o Recorrente reage preliminarmente à obstrução do exercício de ampla defesa e do contraditório, em razão da exiguidade do prazo para o oferecimento de impugnação à NFLD.

#### 2.1. DO CERCEAMENTO DE DEFESA.

Alega o Recorrente a nulidade da NFLD devido ao cerceamento do direito de defesa, em razão da exiguidade do prazo (15 dias) para apresentar defesa em 68 (sessenta e oito) Notificações e 07 (sete) Autos de Infração, resultantes da operação fiscal.

Os argumentos acima postados não reúnem condições para prosperar.

O prazo concedido ao notificado para a apresentação de impugnação à Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD tem natureza estritamente legal, nos termos do Parágrafo Único do art. 37 da Lei nº 8.212/91 c.c. §1º do art. 293 do RPS. Saliente-se, ademais, que o legislador ordinário não facultou alternativas à Administração Tributária, extirpando-lhe toda e qualquer discricionariedade associada a essa questão, não lhe atribuindo igualmente competência para afastar norma legal de cunho imperativo, como esta que ora cerramos o foco.

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

*Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.*

*Parágrafo único. Recebida a notificação do débito, a empresa ou segurado terá o prazo de 15 (quinze) dias para apresentar defesa, observado o disposto em regulamento.*



### Regulamento da Previdência Social

*Art. 293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, será lavrado auto de infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes. (Redação dada pelo Decreto no 6.103, de 30 de abril de 2007)*

*§1º Recebido o auto de infração, o autuado terá o prazo de quinze dias, a contar da ciência, para efetuar o pagamento da multa com redução de cinquenta por cento ou impugnar a autuação. (Redação dada pelo Decreto no 4.032, de 2001)*

Por outro vértice, caminhando *pari passu* com as normas legais supra aludidas, a Portaria MPS nº 520, de 19 de maio de 2004, que disciplina os processos administrativos decorrentes de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito e de Auto de Infração, no âmbito do Ministério da Previdência Social, sem transbordar as margens erigidas pela lei, determina de forma expressa, mediante o preceito encartado em seu art. 35, que os prazos para impugnação ou recurso não serão prorrogados. Consigna, ainda, ser o prazo de impugnação o próprio e específico para o oferecimento de alegações e produção de provas documentais, sob pena de preclusão, ressalvadas as hipóteses excepcionais elencadas taxativamente no §1º do seu art. 9º, adiante transcrito.

### Portaria MPS nº 520, de 19 de maio de 2004.

*Art. 9 A impugnação mencionará:*

*(..)*

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

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

*Art. 35. Os prazos para impugnação ou recurso não serão prorrogados.*

*§1º Os prazos serão contínuos e começam a correr a partir da data da cientificação válida, excluindo-se da contagem o dia do começo e incluindo-se o do vencimento.*

*§2º Os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal no órgão em que tramita o processo ou deva ser praticado o ato.*

*§3º Considera-se prorrogado o prazo até o primeiro dia útil seguinte se o vencimento cair em dia em que não houver expediente ou este for encerrado antes do horário normal.*

No que pertine à aplicação subsidiária das disposições contidas no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, cumpre trazer à baila, de molde a nocautear eventuais incertezas, que tais disposições apenas seriam aplicáveis, tão somente, nas hipóteses de

omissão da legislação de regência. É o que determina o art. 108 do Código Tributário Nacional, em atenção ao princípio da especialidade das leis.

**Código Tributário Nacional - CTN**

*Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a **legislação tributária** utilizará sucessivamente, na ordem indicada: (grifos nossos)*

*I - a analogia;*

*II - os princípios gerais de direito tributário;*

*III - os princípios gerais de direito público;*

*IV - a equidade.*

*§1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.*

*§2º O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido.*

Nesse panorama, ante a existência de diploma normativo disciplinando o Processo Administrativo Fiscal nas ordens do Ministério da Previdência Social, e ostentando esse norma expressa dispoendo sobre a impossibilidade de dilação do prazo de impugnação, mudas se tornam as vozes dimanadas do Decreto nº 70.235/72, não ecoando nos plenários do órgão julgador de 1ª instância daquela partição ministerial.

E não se menospreze a normatividade da Portaria MPS nº 520/2004 antes citada. Isto porque o art. 96 c.c. art. 100, I , ambos do CTN, qualificam os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas como “*normas complementares das leis*”, e, como tal, abraçadas pelo conceito legal de “*Legislação Tributária*”.

**Código Tributário Nacional - CTN**

*Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.*

*Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

*I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas; (grifos nossos)*

*II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;*

*III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;*

*IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.*

*Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.*



Nessa toada, se ofensa houve aos Princípios Constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, consoante alegações do Recorrente, essa foi perpetrada pelo Legislador Ordinário Federal ao editar a norma cogente em apreço, e não pelo Administração Tributária Previdenciária, que apenas cumpriu os mandamentos insculpidos na lei, a qual, conforme cediço, ostenta presunção *iuris tantum* de constitucionalidade.

Verifica-se, portanto, que o presente lançamento encontra-se revestido de todas as formalidades exigidas por lei, dele constando, além dos relatórios já citados, os MPF, TIAF e TEAF, dentre outros, havendo sido o Sujeito Passivo cientificado de todas as decisões de relevo exaradas no curso do presente feito, restando garantido dessarte o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa ao Notificado. Inexiste pois qualquer vício na formalização do débito a amparar a alegação de cerceamento de defesa erguida pelo Recorrente.

Vencidas as preliminares, passamos à análise do mérito.

### 3. DO MÉRITO

Cumprido assentar inicialmente que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente contestadas pelo Recorrente, as quais se presumirão verdadeiras, a teor do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

#### 3.1. DOS FATOS GERADORES.

O Recorrente alega que a fiscalização a considerou como sendo comprovantes de pagamento de salários a segurados empregados os valores constantes nas Notas Fiscais de empresas prestadoras de serviços, regularmente emitidas e referentes a serviços efetivamente prestados.

Aduz que para se desconsiderar a personalidade jurídica de uma empresa, a auditoria-fiscal deveria ter verificado os contratos que deram origem às notas fiscais ou, quando inexistentes, a efetiva prestação dos serviços; se os prestadores de serviços desempenharam suas funções nos estabelecimentos da impugnante; se tais serviços foram prestados de forma habitual, se havia subordinação e se mais de um empregado ficou à disposição da Recorrente.

Pondera que não se comprovou a existência de elementos caracterizadores da relação empregatícia (não eventualidade, subordinação, pessoalidade e remuneração), a fim de legitimar a desconsideração das pessoas jurídicas prestadoras de serviços da Recorrente, para caracterizar seus sócios como empregados-segurados.

A rogativa acima postada não merece abrigo.

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.

No caso *sub examine*, o auditor fiscal relata que, compulsando as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social do Recorrente, não constatou a existência de qualquer registro referente a engenheiros. Aponta, em contrapartida, que diversas ART (Anotações de Responsabilidade Técnica) das obras executadas pela construtora em tela foram assinadas pelos referidos profissionais, contratados como prestadores de serviços de assessoria.

Cumprir trazer à baila, neste comenos, que o serviço de *assessoria*, de maneira bem genérica, constitui-se atividade de apoio profissional à empresa, prestada por pessoa que detém conhecimento especializado e experiência profissional em determinados campos da atividade econômica, atuando em áreas as mais variadas, tais como, planejamento estratégico, elaboração de fluxo de caixa do negócio, consultoria em gestão empresarial, análise de cenários, cronograma de atividades, gestão de projetos, acompanhamento dos processos de tomada de decisão e implementação de atividades econômicas, dentre várias outras.

Nesse cenário, qualquer que seja a área de atuação, o serviço de assessoria constituir-se-á, sempre, atividade meio nas empresas contratantes, auxiliando-a tecnicamente na elaboração de projetos e na execução de serviços. O que não se concebe como *serviço de assessoria* é o exercício contínuo e não eventual das atividades fins da contratante, função essa que tem que ser exercida por profissionais contratados diretamente pela empresa, como é o caso das atividades profissionais exclusivas de engenheiro por empresa construtora.

Da pena do legislador ordinário dimanaram os grafos que conferiram forma e normatividade à Anotação de Responsabilidade Técnica, na área de conhecimento da engenharia, que assentaram, peremptoriamente, que todo contrato, escrito ou verbal, para a execução de obras ou prestação de quaisquer serviços profissionais referentes à Engenharia, à Arquitetura e à Agronomia, fica sujeito à “Anotação de Responsabilidade Técnica”, a ser efetuada pelo profissional ou empresa responsável pela obra no Conselho regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia – CREA.

**Lei nº 6.496, de 07 de dezembro de 1977.**

*Art. 1º - Todo contrato, escrito ou verbal, para a execução de obras ou prestação de quaisquer serviços profissionais referentes à Engenharia, à Arquitetura e à Agronomia fica sujeito à "Anotação de Responsabilidade Técnica" (ART).*

*Art. 2º - A ART define para os efeitos legais os responsáveis técnicos pelo empreendimento de engenharia, arquitetura e agronomia.*

*§1º - A ART será efetuada pelo profissional ou pela empresa no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia (CREA), de acordo com Resolução própria do Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia (CONFEA).*

*§2º - O CONFEA fixará os critérios e os valores das taxas da ART "ad referendum" do Ministro do Trabalho.*

*Art. 3º - A falta da ART sujeitará o profissional ou a empresa à multa prevista na alínea "a" do Art. 73 da Lei nº 5.194, de 24 DEZ 1966, e demais cominações legais.*

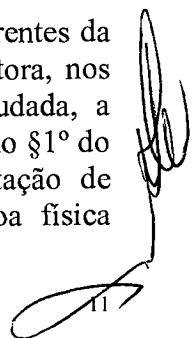
Acentue-se que, legalmente, a responsabilidade técnica pela obra cabe àquele que assinou a ART perante o CREA, pagou a taxa correspondente e tem seu nome registrado na placa obrigatoriamente fixada na fachada da obra. Registre-se que eventual omissão desse registro e seus complementos, sujeita o dono da obra a pena de multa ou outras consequências punitivas. Assim, a ART define a identificação dos responsáveis técnicos pelo serviço ou obra, bem como a delimitação clara desta responsabilidade.

É certo que toda obra de construção civil deve possuir um responsável para os efeitos legais, de acordo com a legislação federal, o qual deve ser informado ostensivamente até a conclusão dos trabalhos, sob pena de auto de notificação e infração (ANI), que resultará em multa a ser paga diretamente ao CREA.

**Lei nº 5.194, de 24 de dezembro de 1966**

*Art. 16. Enquanto durar a execução de obras, instalações e serviços de qualquer natureza, é obrigatória a colocação e manutenção de placas visíveis e legíveis ao público, contendo o nome do autor e coautores do projeto, em todos os seus aspectos técnicos e artísticos, assim como os dos responsáveis pela execução dos trabalhos.*

Considerando-se que a responsabilidade por todos os eventos decorrentes da obra de construção civil recaem sobre o dono da obra, ou sobre a empresa construtora, nos contratos celebrados mediante empreitada global, avulta que, na espécie ora estudada, a responsabilidade é da empresa Recorrente, à qual, por força das disposições alojadas no §1º do art. 2º da Lei nº 6.496/77, compete a formalização da ART. Dessarte, a Anotação de Responsabilidade Técnica em realce tem que ser assinada por engenheiro pessoa física



qualificado, vinculado diretamente à empresa construtora, apresentando-a formalmente, não suprimindo tal exigência, a contratação de pessoa jurídica prestadora de serviço de assessoria.

Cabe registrar que foi o próprio Recorrente que requereu a abertura de matrícula CEI das obras em questão, o que denota a sua responsabilidade pela execução dos trabalhos edilícios.

Não se deve olvidar que, tal qual no ramo do Direito do Trabalho, aplica-se igualmente 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).

Nesse panorama, muito embora os assentamentos contratuais apontem para a celebração de contrato de assessoria com pessoa jurídica, 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 pessoa jurídica prestadora de serviços de assessoria não pode figurar como *“engenheiro responsável por obra de construção civil”*, tampouco assinar as ART correspondentes.

Ante tal quadratura, a fiscalização constatou a existência dos elementos qualificadores da condição de segurado empregados existente entre o Recorrente e a pessoa física dos sócios das pessoas jurídicas contratadas, importando na submissão de contratante e prestador de serviços, na qualidade de *segurado empregado*, às obrigações fixadas na aludida Lei de Custeio da Seguridade Social.

Registre-se, por relevante, que o lançamento das contribuições sociais ora em exame não tem o condão de estabelecer qualquer vínculo empregatício entre os trabalhadores em destaque e a empresa recorrente. Tampouco detém o auditor fiscal notificante competência para tanto. A questão é meramente tributária não irradiando qualquer espécie de efeito sobre a esfera trabalhista da empresa notificada.

A fiscalização tão somente constatou a ocorrência de fatos geradores, em relação aos quais não houve o correto recolhimento das contribuições previdenciárias correspondentes, e, em conformidade com os ditames legais, no exercício da atividade plenamente vinculada que lhe é típica, procedeu ao lançamento das exações devidas pelo

Sujeito Passivo, sem promover qualquer vínculo trabalhista entre os trabalhadores e o Recorrente.

A não eventualidade encontra-se patente no prolongado período em que os obreiros prestaram serviços ao Recorrente, combinado com a espécie de serviços prestados, os quais são inerentes ao atuar típico das empresas construtoras. Ademais, a sindicância da não eventualidade se apura mais em razão da atividade realizada pelo tomador do que pela continuidade dos serviços prestados. Nessas circunstâncias, tratando-se a contratante de empresa construtora, não há como se considerar a atuação de um engenheiro como um profissional eventual, eis que a sua presença no quadro de profissionais é inerente à atividade econômica em realce, além de ser obrigatória por lei.

A subordinação jurídica, por seu turno, é intrínseca às espécies de serviços prestados. A atuação dos engenheiros assim contratados tem que se pautar dentro dos parâmetros estabelecidos pelo contratante, limitados pelas características dos projetos, na execução ordenada dos mandamos impostos por quem de direito da parte do Recorrente. A subordinação jurídica aflora, com renomável vigor, no fato de os engenheiros “assessores” terem empenhado sua assinatura nas ART de responsabilidade da empresa construtora contratante, documento que somente poderia ter sido assinado por engenheiro vinculado diretamente à construtora.

Além disso, conforme relatado pela Autoridade Notificante, a execução técnica das obras de construção civil de responsabilidade da construtora restaram a cargo dos engenheiros titulares das referidas prestadoras de serviços de assessoria, fato que extrapola o escopo do serviço contratado, eis que pessoa jurídica não pode assumir funções exclusivas de engenheiro pessoa física.

A remuneração foi apurada nos lançamentos registrados na contabilidade e nas notas fiscais de prestação de serviços, nas quais tais “assessores” figuram como pessoas jurídicas, não como pessoas físicas.

Corrobora na caracterização da não eventualidade e na representatividade salarial da remuneração auferida pelos “assessores” o fato destes receberem salários com elevado padrão de regularidade de montante e de periodicidade, conforme desai das planilhas acostadas a fls. 155/181.

A pessoalidade, por derradeiro, tem sua caracterização realçada nas planilhas adicionais acima referidas, juntadas pelo auditor fiscal em foro de Informação Fiscal, as quais arrolam nominalmente os profissionais que prestaram serviços nas obras do Recorrente, valendo-se anotar que, conforme informado pela Autoridade Lançadora, em nenhuma obra houve por constatada a presença de mais de um empregado da mesma empresa, que permanecesse à disposição do Recorrente.

Assim parametrizado o caso em espécie, em razão da obrigatoriedade de se manter um engenheiro responsável em cada obra, até a sua conclusão, e dado que o ART é da responsabilidade da empresa construtora e que ela tem que ser assinada por profissional qualificado, e ainda, considerando-se inexistir informado nas GFIP correspondentes qualquer profissional dessa categoria, dúvidas não mais existem de que o Recorrente se utilizou de formas irregulares de contratação de engenheiros, quiçá para esquivar-se dos rigores dos encargos tributários e trabalhistas.

Nas últimas duas décadas, passou-se a observar neste País, uma tendência, capitaneada por grandes empresas, máxime as de comunicação, de se exigir que seus empregados se transformem em empresa individual ou pessoa jurídica para contratá-los como prestadores de serviços, com o fito de esquivar-se do recolhimento de encargos trabalhistas e previdenciários, sob o rótulo de “*planejamento tributário*”. Nessa nova arquitetura, o ex-empregado, ao constituir sua própria empresa individual ou pessoa jurídica e, nessa condição, assim ser contratado, deixa de ser empregado da contratante e passa a ser um mero prestador de serviços, mas continua cumprindo horário, recebendo ordens e exercendo as mesmas atividades de antes, nas dependências do contratante.

Como consequência imediata dessa mudança de *status* (de pessoa física e empregado para pessoa jurídica e prestador de serviços), o ex-empregado perde os direitos trabalhistas e previdenciários assentados na CLT e na Lei nº 8.213/91, respectivamente, enquanto que a empresa contratante, por seu turno, além de poder contar com a prestação ininterrupta de serviços pelos 12 meses do ano - pessoa jurídica não tem direito a férias -, se exclui dos encargos trabalhistas e previdenciários inerentes à relação de emprego e à condição de segurado empregado.

A fiscalização Trabalhista, em sua atividade de rotina, ao se deparar com semelhante burla à legislação do trabalho, tem a competência de promover *ex officio* a desconstituição da aludida irregularidade, com fulcro nos artigos 3º e 9º da CLT, restaurando-se o *statu quo ante*.

De forma semelhante, mas vindo de outra pipa, a fiscalização previdenciária, diante de situação concreta nas circunstâncias acima delineadas, com esteio no princípio da Primazia da Realidade, identificando estarem presentes os elementos caracterizadores da condição de segurado empregado, impõe a incidência dos preceitos estatuídos na Lei nº 8.212/91 associados a tal condição, desconsiderando, para fins meramente tributários, o contrato formal celebrado pelo contratante com a pessoa jurídica prestadora de serviços, fazendo prevalecer, repise-se, para fins unicamente de incidência de contribuições previdenciárias, os efeitos da condição de segurado empregado verificada no caso concreto.

A atuação fiscal acima abordada encontra lastro jurídico nas disposições encaixadas no Parágrafo Único do art. 116 do Código Tributário Nacional, que confere à Autoridade Notificante a competência para desconsiderar os efeitos de atos e negócios jurídicos praticados com o fito de ocultar a ocorrência do fato gerador tributário.

#### **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; (grifos nossos)*

*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. (grifos nossos)*

O desvirtuamento dos direitos trabalhistas e previdenciários tratado nos parágrafos precedentes ganhou notoriedade na mídia com a celeuma que cercou a, assim denominada, Emenda 3, a qual, se aprovada impediria a fiscalização do Trabalho de coibir situações fraudulentas desse jaez, na medida em que tal atribuição passaria à ser da competência exclusiva da Justiça do Trabalho, a qual, por seu turno, exige como condição *sine qua non* a provocação do prejudicado, diga-se, o trabalhador.

Nesse contexto, o ex-empregado, agora prestador de serviço, dificilmente irá questionar semelhante transgressão nos Tribunais Trabalhistas, eis que, ao buscar o acessório, incorre no risco de perder o principal - o trabalho.

Cumpre, mais uma vez, assinalar que a execução de obras de construção civil constitui-se atividade fim do Recorrente, sendo-lhe vedada a terceirização nessa seara específica. As conclusões pautadas nos parágrafos precedentes não discrepam das vigílias assentadas no Enunciado nº 331 do Tribunal Superior do Trabalho, o qual impõe, na contratação de trabalhadores na atividade fim da empresa, por interposta pessoa, o estabelecimento de vínculo empregatício do obreiro diretamente com o contratante.

**Enunciado nº 331 do TST**

*Contrato de Prestação de Serviços - Legalidade*

***I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6.019, de 03.01.1974). (grifos nossos)***

***II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da administração pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988). (Revisão do Enunciado nº 256 - TST)***

***III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20-06-1983), de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a personalidade e a subordinação direta.***

***IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços, quanto àquelas obrigações, inclusive quanto aos órgãos da administração direta, das autarquias, das fundações públicas, das empresas públicas e das sociedades de economia mista, desde que hajam participado da relação processual e constem também do título executivo judicial (art. 71 da Lei nº 8.666, de 21.06.1993). (Alterado pela Res. 96/2000, DJ 18.09.2000)***

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

Cite-se, por fim, que o fato de a empresa ACS Serviços de Engenharia Ltda., de propriedade do engenheiro Alessandro Chipon Stald, prestar serviços para outras empresas

do ramo da construção civil não é suficiente para afastar a pessoalidade e a subordinação deste profissional na prestação dos serviços, como entende o Recorrente. Afinal, nada impede que um trabalhador mantenha, concomitantemente, múltiplos e legítimos vínculos empregatícios com diversas empresas, sem que isso represente qualquer irregularidade.

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 previdenciariamente, nessa condição, a duas ou mais empresas, ou ser segurado empregado em relação uma determinada entidade e segurado contribuinte individual em relação a outra distinta da primeira, e assim por diante ...

Como resultado, subsistem inabaladas as obrigações tributárias destacadas na NFLD em apreço, a qual não demanda reparos.

### 3.2. DA TAXA SELIC.

Pondera em defesa o Recorrente ser inaplicável a taxa SELIC como juros moratórios sobre débitos tributários, seja pela flagrante violação aos princípios constitucionais da reserva absoluta de lei formal, da anterioridade, da indelegabilidade de competência tributária, da segurança jurídica, bem como pela ilegalidade da prerrogativa do Presidente do Banco Central de alterar o valor da Taxa SELIC, fazendo com que esta possa ser fixada depois do fato gerador, por ato unilateral do Poder Executivo. Argumenta ainda que deveria ser mantido o percentual de juros previsto no CTN.

As alegações acima postadas não merecem o albergue pretendido.

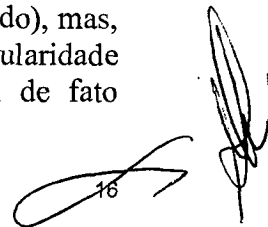
Em primeiro lugar, cumpre trazer à baila que os juros representam a remuneração do capital investido. Trocando em miúdos, é o rendimento que o detentor do capital em troca da colocação de um quantitativo à disposição de uma outra pessoa/entidade.

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

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

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

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



16

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

### **Constituição Federal de 1988**

*Art. 146. Cabe à lei complementar:*

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

- a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;*
- b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;*

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

### **Código Tributário Nacional**

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

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

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

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

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

Região, Apelação Cível 200471100006514, Rel. Álvaro Eduardo Junqueira; 1ª Turma; DJ de 15/06/2005, p. 552).

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

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

*Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (redação dada pela Lei nº 9.528/97) (grifos nossos)*

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

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

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

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

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

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

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

**SÚMULA CARF nº 3**

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

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

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

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

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

**Súmula CARF nº 2:**

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

**3.3. DA APLICAÇÃO DE MULTA DE MORA COM EFEITO DE CONFISCO**

Pondera o Recorrente que a multa aplicada tem caráter de confisco, o que não é permitido na ordem jurídica brasileira.

O clamor do Recorrente não merece acolhida.

Com efeito, a Constituição Federal de 1988, no Capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional assentou, em relação aos impostos, os princípios da pessoalidade e da capacidade contributiva do contribuinte. Nessa mesma prumada, ao tratar das limitações do poder do Estado de tributar, o inciso IV do art. 150 da Carta obstou, igualmente, a utilização de tributos com efeito de confisco, estatuindo *ipsis litteris*:

**Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988**

*Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:*

*(...)*

*§1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente*



*para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. (grifos nossos)*

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*IV - utilizar tributo com efeito de confisco;*

Olhando com os olhos de ver, avulta que os Princípios Constitucionais suso realçados são dirigidos, sem sombra de dúvida, aos membros políticos do Congresso Nacional, como vetores a serem seguidos no processo de gestação de normas matrizes de cunho tributário, não ecoando nos corredores do Poder Executivo, cujos servidores auditores fiscais subordinam-se cegamente ao princípio da atividade vinculada aos ditames da lei, dele não podendo se descuidar, sob pena de responsabilidade funcional.

Imerso na Ordem Constitucional positiva e eficaz, a disciplina atinente à aplicação de multa de mora decorrente do descumprimento tempestivo de obrigações tributárias principais de cunho previdenciário ficou a cargo da Lei nº 8.212/91, cujos artigos 34 e 35 estatuem, de forma objetiva, que as contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas a multa de mora de caráter irrelevável.

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

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

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

*a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

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

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

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

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

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

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

*III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:*

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

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

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

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

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

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

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

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

Conforme já anteriormente articulado, escapa da competência deste colegiado a análise da adequação das normas tributárias introduzidas pela Lei nº 8.212/91 ao Ordenamento Jurídico às vedações e princípios constitucionais aviados nos artigos 145 e 150 da Lei Maior.

Revela-se mais do que sabido que a declaração de inconstitucionalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos constitui-se prerrogativa outorgada pela Constituição Federal exclusivamente ao Poder Judiciário, não podendo os agentes da

Administração Pública imiscuïrem-se *ex proprio motu* nas funções reservadas pelo Constituinte Originário ao Poder Togado, sob pena de usurpação da competência exclusiva deste.

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.*

Igualmente, 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 desaguardaria inexoravelmente em responsabilidade funcional dos agentes do Fisco Federal.

Cumpre-nos, mais uma vez, chamar a atenção para o fato de que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de qualquer sequela decorrente de declaração de inconstitucionalidade, seja na via difusa seja na via concentrada, exclusiva do Supremo Tribunal Federal, produzindo portanto todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Desbastada nesses talhes a escultura jurídica, impedido se encontra este colegiado de apreciar tais alegações e afastar a multa moratória aplicada nos trilhos mandamentais da lei, sob alegação de inconstitucionalidade por violação ao princípio previsto no artigo 150, IV da Constituição Federal, atividade essa que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

### 3.4. DA EXIGIBILIDADE DA CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA.

Insurge-se o Recorrente contra a exigibilidade, de empresas urbanas, da contribuição social destinada ao INCRA.

Tal clamor não merece prosperar.

Uma contribuição pode ser conceituada como uma espécie de tributo, de natureza autônoma, caracterizada por uma destinação social particularizada em lei, desvinculada de atuação estatal específica, com hipótese de incidência própria, e não restituível.

A doutrina elege três modalidades de contribuições: Sociais; corporativas e interventivas.

A investigação a respeito da natureza jurídica da contribuição para o INCRA tem sido por demais tormentosa ao longo dos últimos anos.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento de Ag. Regimental no Agravo de Instrumento de despacho que inadmitiu Rec. Extraordinário contra Acórdão do TRF da 3ª Região, ementado como se segue:

*TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA AO INCRA E AO FUNRURAL – EMPREGADOR URBANO – CONSTITUCIONALIDADE.*

*A exação de que trata o artigo 15, II da Lei Complementar nº 11/71, destinada parte ao FUNRURAL (2,4%) e parte ao INCRA (0,2%), pode ser exigida de empregador urbano, como ocorre desde a sua origem, quando instituída pela Lei 2.613/55, em benefício do então criado Serviço Social Rural. Constitucionalidade. Precedentes Jurisprudenciais desta Corte.  
Apelação Improvida.*

pacificou o entendimento no sentido da inexistência de qualquer empecilho constitucional que obste a cobrança das contribuições para o INCRA e para o FUNRURAL, consoante se depreende da ementa da decisão exarada:

*EMENTA: Contribuição para o FUNRURAL: empresas urbanas: acórdão recorrido que se harmoniza com o entendimento do STF, no sentido de não haver óbice a que seja cobrada, de empresa urbana, a referida contribuição, destinada a cobrir os riscos a que se sujeita toda a coletividade de trabalhadores: precedentes. (STF, AI-AgRg nº 334.360/SP; Rel. Min. Sepúlveda Pertence; 1ª Turma; DJ 25.02.2005)*

O Superior Tribunal de Justiça, por seu turno, após um longo período em que oscilou sua jurisprudência, sedimentou o entendimento de que a contribuição destinada ao INCRA ostenta natureza jurídica de contribuição de intervenção no domínio econômico, no adorno moldado pelo art. 149 da CF/88, não sendo tal contribuição sujeita às normas inscritas nas Leis nº 7.787/89, 8.212/91 e 8.213/91.

*VIGÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO AO INCRA. NATUREZA DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÓMICO. LEIS Nº 7.789/89 e 8.212/91. DESTINAÇÃO DIVERSA. EMPRESAS URBANAS. ENQUADRAMENTO.*

*I - A Primeira Seção do STJ, na esteira de precedentes do STF, firmou entendimento no sentido de que não existe qualquer óbice para a cobrança da contribuição destinada ao INCRA também das empresas urbanas. Precedentes: EDcl no AgRg no REsp nº 716.387/CE, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, DJ de 31/08/06 e EDcl no REsp nº 780.280/MA, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJ 25/05/06.*

*II - Este Superior Tribunal de Justiça, após diversos pronunciamentos, com base em ampla discussão, reviu a jurisprudência sobre o assunto, chegando à conclusão que a contribuição destinada ao INCRA não foi extinta, nem com a Lei nº 7.787/89, nem pela Lei nº 8.212/91, ainda estando em vigor.*

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



não provocaram qualquer alteração na parcela destinada ao INCRA.

IV - Agravo regimental improvido. (STJ; AgRg no AgRg no REsp 894345 / SP; Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO; T1 - PRIMEIRA TURMA; DJ 24/05/2007, p. 331)

TRIBUTÁRIO. INCRA. CONTRIBUIÇÃO. NATUREZA. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 66, § 1º DA LEI Nº 8.383/91. INAPLICABILIDADE.

1. O INCRA foi criado pelo DL 1.110/70 com a missão de promover e executar a reforma agrária, a colonização e o desenvolvimento rural no País, tendo-lhe sido destinada, para a consecução de seus objetivos, a receita advinda da contribuição incidente sobre a folha de salários no percentual de 0,2% fixada no art. 15, II, da LC n.º 11/71.

2. Essa autarquia nunca teve a seu cargo a atribuição de serviço previdenciário, razão porque a contribuição a ele destinada não foi extinta pelas Leis 7.789/89 e 8.212/91 - ambas de natureza previdenciária -, permanecendo íntegra até os dias atuais como contribuição de intervenção no domínio econômico.

3. Como a contribuição não se destina a financiar a Seguridade Social, os valores recolhidos indevidamente a esse título não podem ser compensados com outras contribuições arrecadadas pelo INSS que se destinam ao custeio da Seguridade Social.

4. Nos termos do art. 66, §1º, da Lei nº 8.383/91, somente se admite a compensação com prestações vincendas da mesma espécie, ou seja, destinadas ao mesmo orçamento.

5. Embargos de divergência improvidos. STJ; EREsp 770.451/SC; R.P/ACÓRDÃO Min. CASTRO MEIRA; DJ: 11/06/2007)

Em aditamento ao voto proferido no EREsp 770.451/SC; a Min. Eliane Calmon sublinhou os traços fundamentais da espécie tributária em exame, rememorando magnífico trabalho doutrinário contido na tese apresentada pelo Dr. Luciano Dias Bicalho Camargo, em curso de doutorado da Faculdade de Direito da Universidade de Minas Gerais, o qual pedimos *venia* para transcrevê-lo.

*“As contribuições interventivas têm como principal traço característico a finalidade eleita e explicitada na consequência da norma de incidência tributária.*

*(...)*

*Assim, para a perfeita compreensão da norma de incidência tributária das contribuições de intervenção sobre o domínio econômico, especificamente aquelas que se prestam à arrecadação de recursos para o custeio dos atos interventivos, há de se prever uma circunstância intermediária a vincular a hipótese de incidência e a consequência tributária, sem a qual não há de se falar da existência de norma de incidência válida.*

*Assim, nas contribuições de intervenção sobre o domínio econômico deverá coexistir, para a sua perfeita incidência, os dois núcleos da hipótese de incidência: o "fato do contribuinte", relacionado ao domínio econômico, e os atos interventivos implementados pela União.*

*(...)*

*Assim, no caso específico das contribuições para o INCRA, elas somente se mostram válidas na medida em que o INCRA, efetivamente, promove desapropriações para fins de reforma agrária (circunstância intermediária), visando alterar a estrutura fundiária anacrônica brasileira, conforme minudentemente visto no capítulo 3, aplicando-se, assim, os recursos arrecadados na consecução dos objetivos constitucionalmente previstos: função social da propriedade e diminuição das desigualdades regionais.*

*Saliente-se, por relevante, que as contribuições devidas ao INCRA, muito embora não beneficiem diretamente o sujeito ativo da exação (empresas urbanas e algumas agroindustriais), beneficiam toda a sociedade, por ter a sua arrecadação destinada a custear programas de colonização e reforma agrária, fomentam a atividade no campo, que é de interesse de toda a sociedade (e não só do meio rural), tendo em vista a redução das desigualdades e a fixação do homem na terra.*

*Não há que se falar da existência de uma referibilidade direta, que procura condicionar o pagamento das contribuições às pessoas que estejam vinculadas diretamente a determinadas atividades e que venham a ser beneficiárias da arrecadação. Ora, o princípio da referibilidade direta, como defendido por vários autores, simplesmente não existe no ordenamento jurídico pátrio, especialmente no que se refere às contribuições de intervenção no domínio econômico. Trata-se de mera criação teórica e doutrinária, sem respaldo no texto da Constituição Federal.*

*(...)*

*Com efeito, a exação em tela é destinada a fomentar atividade agropecuária, promovendo a fixação do homem no campo e reduzindo as desigualdades na distribuição fundiária. Consequentemente, reduz-se o êxodo rural e grande parte dos problemas urbanos dele decorrentes.*

*Não pode ser negado que a política nacional de reforma agrária é instrumento de intervenção no domínio econômico, uma vez que objetiva a erradicação da miséria, segundo o preceituado no §1º do art. 1º da Lei nº 4.504/64 - Estatuto da Terra.*

*Dessa forma, a referibilidade das contribuições devidas ao INCRA é indireta, beneficiando, de forma mediata, o sujeito passivo submetido a essa responsabilidade”.*

Cumprido neste comenos igualmente destacar que escapa à competência deste Colegiado a sindicância relativa à adequação da norma legal aos princípios norteadores do ordenamento jurídicos que permeiam a Constituição Federal, eis que tal tarefa foi outorgada, por Ulisses *et alli*, ao Poder Judiciário, exclusivamente. A esta 2ª Seção foi deferida, tão somente, a competência para perscrutar a conformidade do lançamento formalizado pela autoridade fiscal à legislação tributária vigente e eficaz, em honra ao Princípio Constitucional da estrita legalidade.

Assentado que a declaração de inconstitucionalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos constituem-se prerrogativas outorgadas pela Constituição Federal exclusivamente ao Poder Judiciário, não podem os agentes da Administração Pública

imiscuírem-se *sponte propria* nas funções reservadas pelo Constituinte Originário ao Poder Togado, sob pena de usurpação da competência exclusiva deste.

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.

**Código Tributário Nacional - CTN**

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

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

Ademais, perfilhando 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.*

Restando assim circunstanciado o caso *in concreto* sobre o qual ora nos inclinamos, à luz do que emana com intenso esplendor das normas suso selecionadas, escoltadas pela proteção luxuosa da jurisprudência vazada nos Tribunais Superiores, havendo sido a NFDL lavrada em estrita conformidade com o ordenamento jurídico vigente e eficaz, impedido se encontra este Colegiado de apreciar as alegações de ilegalidade e propalar declarações de inconstitucionalidade, tão veementemente defendidas pelo Recorrente, atividade essa que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

**4. CONCLUSÃO:**

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

É como voto.

Sala das Sessões, em 2 de dezembro de 2010

  
ARLINDO DA COSTA E SILVA