



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

**Processo nº** 35348.001168/2005-17  
**Recurso nº** 252.576 Voluntário  
**Acórdão nº** 2302-001.124 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de junho de 2011  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD  
**Recorrente** ITAVEL ITAJAI VEÍCULOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/08/2005.

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

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91. Incidência do preceito inscrito no art. 173, I do CTN.

Encontra-se atingida pela fluência do prazo decadencial parte dos fatos geradores apurados pela fiscalização.

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

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

DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE. AFERIÇÃO INDIRETA. CABIMENTO.

A constatação, pelo exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento da empresa, de que a contabilidade não registra o movimento real das remunerações dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, é motivo justo, bastante, suficiente e determinante para a apuração, por aferição

indireta, das contribuições previdenciárias efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

#### 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.

#### PERSONALIDADE JURÍDICA DE EMPRESA TERCEIRIZADA. DESCONSIDERAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Estando presentes todos os elementos caracterizadores da relação de segurado empregado, impõe-se a incidência imperativa das normas tributárias inscritas na Lei nº 8.212/91 sobre a empresa tomadora e sobre o segurado, sem que tal sujeição implique a desconsideração da personalidade jurídica da empresa terceirizada, a qual permanece produzindo todos os demais efeitos no mundo jurídico.

#### TERCEIRIZAÇÃO. ATIVIDADE FIM. IMPOSSIBILIDADE. VÍNCULO SECURITÁRIO COM A TOMADORA.

a Terceirização é o ato pelo qual a empresa, mediante contrato, entrega a outra empresa certa tarefa, não inserida nos seus fins sociais, para que esta a realize habitualmente com seus próprios empregados. Assim, a terceirização só é admissível quando a atividade terceirizada se aquilatar como atividade meio da tomadora de serviços, pois que, em se dando com a atividade fim, a terceirização se torna ilícita, eis que busca apenas mascarar a vinculação previdenciária, indo de encontro ao disposto no art. 12, I da Lei nº 8.212/91, formando-se, então, o vínculo previdenciário do segurado diretamente com a tomadora dos serviços.

#### CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DEDUÇÃO DE CRÉDITOS DE TITULARIDADE DE TERCEIROS. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA.

O ordenamento jurídico pátrio somente permite a compensação e a restituição de contribuições previdenciárias decorrentes de recolhimento indevido ou a maior das parcelas referidas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do Art. 11 da Lei Nº 8.212/91 e desde que sejam da titularidade do requerente.

#### 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.

#### 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.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos conceder provimento parcial quanto à preliminar de decadência, nos termos do voto do relator. O Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior divergiu, pois entendeu que se aplicava o artigo 150, §4º do CTN. Quanto à parcela não decadente, não houve divergência.

Marco André Ramos Vieira - Presidente.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco André Ramos Vieira (Presidente de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Liège Lacroix Thomasi, Adriana Sato e Arlindo da Costa e Silva.

## **Relatório**

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/08/2004.

Data da lavratura da NFLD: 16/12/2004.

Data da Ciência do NFLD : 16/12/2004.

Trata-se de crédito tributário lançado em desfavor da empresa em epígrafe, consistente em contribuições previdenciárias correspondente à parte do empregado e da empresa, destinadas ao custeio da Seguridade Social, 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, cujos fatos geradores foram apurados mediante aferição indireta, sendo considerado como salário de contribuição o valor total das notas fiscais emitidas mensalmente por empresas "terceirizadas", conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 686/692.

Compõe, ainda, o presente crédito tributário, lançamentos decorrentes de glosa de compensações efetuadas indevidamente.

Irresignado, o Notificado ofereceu impugnação a fls. 695/750.

A Seção do Contencioso Administrativo da Delegacia da Receita Previdenciária em Blumenau/SC baixou o feito em diligência, para que fossem esclarecidos pontos controversos no lançamento, conforme Despacho a fls. 1106/1108.

Relatório Fiscal Complementar a fls. 1121/1133.

Promovida a ciência ao sujeito passivo, este se manifestou a fls. 1138/1142.

A Delegacia da Receita Previdenciária em Blumenau/SC lavrou Decisão-Notificação a fls. 1566/1585, acatando parcialmente as argumentações suscitadas na impugnação, julgando procedente em parte a Notificação Fiscal e mantendo o crédito tributário na forma descrita no Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR a fls. 1165/1565.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 1641/1702, respaldando seu inconformismo em argumentação construída nos termos que ora se vos seguem:

- Decadência quinquenal;
- Que existem alguns erros materiais na notificação que devem ser retificados;
- Que ocorreu a despersonalização de pessoas jurídicas, a qual é ilegal;
- Que inexiste norma vedando a contratação de serviço por terceiro;
- Que havendo o Recorrente contratado legalmente a prestação de serviços relacionados às suas atividades-meio, não há de se falar em fraude nem simulação;
- Que os serviços de funilaria, pintura e tapeçaria não constam como atividade-fim da empresa;
- Que o serviço de conserto de veículos, embora conste no contrato social da Itavel, não constitui a atividade preponderante da empresa, que é o comércio de veículos automotores e de peças e acessórios para automóveis;
- Que nenhuma das empresas possui subordinação à Recorrente, eis que obedecem as normas impostas pela General Motors, e não pela Recorrente, inclusive no que tange à remuneração e rotina de trabalho;
- Que os serviços de processamento de dados são atividade meio da empresa.

- 
- Que a empreiteira OMCC foi contratada para prestar serviços de mão de obra em construção civil, compreendendo serviços de manutenção, recuperação e construções em gerar;
  - Que a empresa KS foi contratada para prestar serviços de armazenagem, controle e manutenção de estoques em geral;
  - Que não houve a dedução de créditos do SIMPLES, de segurados contribuintes individuais, dentre outros;
  - Que a aferição indireta é ilegal. Aduz que não houve obediência ao princípio da verdade material pelo auditor fiscal que se baseou apenas em indícios e presunções;
  - A contribuição ao INCRA, exigida na presente notificação, é totalmente inconstitucional;
  - Que deve ser aplicada a redução de 50% na multa, porque os fatos geradores foram declarados nas GFIP das terceirizadas. Aduz que multas acima de 20% ferem os princípios constitucionais da proporcionalidade, do direito de propriedade, da capacidade contributiva e do não confisco. Acrescenta que a multa deve ser reduzida para 20% ou mantida em 24%, conforme art. 35, II, "a" da Lei 8.212/91, mesmo após a inscrição em dívida ativa, sob pena de cerceamento ao direito de defesa do contribuinte. Pondera que a mora só incide após tipificado o atraso e verificada a liquidez da dívida;

Requer, alfim, a improcedência do lançamento ou, alternativamente, a redução da multa aplicada.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

## **Voto**

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

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

#### **1.1. DA TEMPESTIVIDADE**

Decisão Judicial a fls. 1638/1640 determinou o recebimento do Recurso Voluntário.

## 2. DO CONHECIMENTO DO RECURSO

Alega o Recorrente que nenhuma das empresas terceirizadas possui subordinação à Recorrente, eis que obedecem as normas impostas pela General Motors, e não pela Recorrente, inclusive no que tange à remuneração e rotina de trabalho.

Compulsando a impugnação à Notificação Fiscal em julgamento, verificamos que a alegação acima postada inova o Processo Administrativo Fiscal ora em apreciação. Tal matéria não foi, nem mesmo indiretamente, aventada pelo impugnante em sede de defesa administrativa em face do lançamento tributário que ora se discute.

Os alicerces do Processo Administrativo Fiscal de determinação e exigência de crédito previdenciário de encontram-se fincados na Portaria MPS nº 520/2004, cujo art. 9º, inserido no Capítulo reservado à Impugnação de lançamentos tributários, estipula que a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Em plena sintonia com tal preceito normativo processual, o §6º desse mesmo dispositivo legislativo dispõe de forma hialina que a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante será considerada legalmente como não impugnada.

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

*Art. 9º A impugnação mencionará:*

*I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

*II - a qualificação do impugnante;*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;* (grifos nossos)

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

*§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.*

*§2º 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.*

*§3º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pelo Conselho de Recursos da Previdência Social.*

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

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

§6º Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

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

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

Outra não é a linguagem positivada no Decreto nº 70.235/72, o qual figura como marco primitivo do direito legislado em matéria de Processo Administrativo Fiscal.

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

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*(...)*

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

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

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

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

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

As disposições inscritas no §6º do art. 9º da Portaria MPS nº 520/2004 c.c. art. 17 do Dec. nº 70.235/72 espelham, no Processo Administrativo Fiscal, o princípio processual da impugnação específica retratado no art. 302 do Código de Processo Civil, assim redigido:

**Código de Processo Civil**

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

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

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

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

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

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

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

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

De outro eito, cumpre esclarecer, eis que pertinente, que o Recurso Voluntário consubstancia-se num instituto processual a ser manejado para expressar, no curso do processo, a inconformidade do sucumbente em face de decisão proferida pelo órgão julgador *a quo* que lhe tenha sido desfavorável, buscando reformá-la. Não exige o dispêndio de energias intelectuais no exame da legislação em abstrato a conclusão de que o recurso pressupõe a existência de uma decisão precedente, dimanada por um órgão julgador postado em posição processual hierarquicamente inferior.

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

Por tais razões, a matéria levantada pelo Recorrente no primeiro parágrafo do presente tópico não poderá ser conhecida por este Colegiado.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço parcialmente.

### **3. DAS PRELIMINARES**

### 3.1 DA DECADÊNCIA

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

A análise da subsunção do fato *in concreto* à norma de regência revela que, ao caso *sub examine*, opera-se a incidência das disposições inscritas no inciso I do transcrito art. 173 do CTN. Nessa condição, tendo sido o lançamento realizado em 27 de outubro de 2005, este apenas alcançaria os fatos geradores ocorridos a partir da competência dezembro/1999, inclusive, excluído os fatos geradores relativos ao 13º salário desse mesmo ano.

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

Nessas circunstâncias, devem ser excluídos do presente lançamento, integralmente, os seguintes levantamentos :

- AG1- AGNES PINTURAS AUTOM ATE 98
- AM1- MECANICA AMIVEL ATE 98
- AR1 - LANTERNAGEM ARIANE ATE 98
- AT1 - ATP ATE 98
- DAL - Diferença de Ac. Legais
- FL1 - AUTO MECANICA FLR ATE 98
- FM1- FMA ASSIST TCNICA LTDA
- LO1 - LORENCETI LATARIA PINT ATE 98
- MS1- AUTO MECANICA MSC ATE 98
- OM1 - EMPREIT MO OMCC
- RD1 - AUTO MECANICA RDL ATE 98
- SF1 - SFP PROC DE DADOS ATE 98
- SR1 - AUTO MECANICA SR ATE 98

Da mesma forma, devem ser excluídos do lançamento em constituição todos os fatos geradores ocorridos anteriormente a dezembro/1999, exclusive, objeto dos seguintes levantamentos:

- AG2- AGNES PINTURAS AUTOMOTIVAS
- AM2- MECANICA AMIVEL
- AR2 - LANTERNAGEM ARIANE
- AT2 - ATP

- FL2 - AUTO MECÂNICA FLR
- FM2 - FMA ASSIT TCNICA LTDA
- GRA- GRAN SERVICE LTDA
- FP - DIFERENÇA CAMPO EMPRESA
- KS2 - KS SERVICOS MECANICOS
- LG2 - SERV DE TAPECARIA LGP
- L02 LORENCETI SERV LATARIA PINTURA
- MS2- AUTO MECANICA MSC
- OM2- EMPREIT MO OMCC
- RD2 - AUTO MECANICA RDL
- SF2 - SFP PROCESSAMENTO DE DADOS
- SR2 - AUTO MECANICA SR
- TEC- TECHY INFORMATICA

### 3.2. DAS INCORREÇÕES MATERIAIS

O Recorrente aponta a ocorrência de erro material na notificação que deve ser retificados.

O erro apontado restringe-se à competência fevereiro/1999, no levantamento intitulado “AT2 – ATP”, o qual já foi excluído do presente lançamento em razão de ter sido alcançado pela decadência, nos termos do item 2.1. supra.

Vencidas as preliminares, passamos à análise do mérito.

## **4. DO MÉRITO**

Em razão do provimento relativo à decadência parcial do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário de que trata o presente processo, nos termos do item 3.1. supra, apenas será objeto de apreciação por este Colegiado as matérias de fato e de direito referentes aos fatos geradores ainda não alcançados pelo decurso do prazo decadencial acima referido.

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

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

#### 4.1. DA DESPERSONALIZAÇÃO DAS PESSOAS JURÍDICAS

Alega o Recorrente ter ocorrido despersonalização de pessoas jurídicas, o que seria ilegal.

Razão não lhe assiste.

Ante sua grande independência e autonomia devido ao fato da exclusão da responsabilidade dos sócios, a pessoa jurídica, às vezes, tem-se desviado de seus princípios e fins institucionais. A desconsideração da pessoa jurídica tem por finalidade tornar ineficaz, para o caso concreto, a personificação societária, atribuindo-se aos sócios condutas que, se não fosse a superação acima apontada, seriam imputadas diretamente à sociedade.

O procedimento levado a efeito pela fiscalização, no entanto, é diametralmente diverso: No mecanismo de prestação de serviços executados por trabalhadores vinculados a empresas terceirizadas, a fiscalização constatou estarem presentes todos os elementos caracterizadores, não da relação de “*empregado*” – instituto de direito do Trabalho -, mas, sim, de “*segurado empregado*”, instituto de direito previdenciário, conceituado à exaustão no art. 12, I da Lei nº 8.212/91.

##### **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).*

A personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços arroladas na presente Notificação Fiscal permaneceram imaculadas, não tendo sofrido qualquer debilitação, mantendo a sua existência, patrimônio e responsabilidade totalmente apartados daqueles dos sócios, preservando a sua autonomia em relação às pessoas físicas que as integram.

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).

Portanto, para os fins do custeio da Seguridade Social, serão qualificados como segurados empregados, e nessa qualidade se sujeitando empregador e segurados às

normas encartadas na Lei nº 8.212/91, as pessoas físicas que, no campo da realidade fática, prestarem serviços de natureza urbana ou rural à empresa *lato sensu*, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, sendo desnecessário, para tanto, a desconsideração da personalidade jurídica das empresas prestadoras.

#### 4.2. DA TERCEIRIZAÇÃO

Sustenta o Recorrente inexistir norma vedando a contratação de serviço por terceiro. Aduz que, havendo a empresa contratado legalmente a prestação de serviços relacionados às suas atividades meio, não há de se falar em fraude nem simulação.

As ponderações esposadas pelo sujeito passivo são precisas e perfeitas, não merecendo reparo. A terceirização de serviços relacionados à atividade meio não configura fraude.

Ocorre que o presente lançamento não trata da terceirização na atividade meio, mas sim, na atividade fim da empresa. Aqui, sim, a fraude se revela.

Do contrato social a fls. 785/794 dessaí que, um dos objetivos sociais da sociedade recorrente consolida-se no "*comércio de automóveis, peças e acessórios*", bem como na "*exploração do ramo de prestação de serviços de oficina mecânica*", os quais são extremamente amplos e abrangentes.

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

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

O objeto social escolhido pelo Recorrente ajusta-se *taylor made* à divisão 45 do CNAE - comércio e reparação de veículos automotores e motocicletas, a qual é composta pelos seguintes grupos :

- 451 - comércio de veículos automotores;
- 452 - manutenção e reparação de veículos automotores;
- 453 - comércio de peças e acessórios para veículos automotores;
- 454 - comércio, manutenção e reparação de motocicletas, peças e acessórios.

A classe 452 é constituída pelas seguintes subclasses :

- 4520-0/01 serviços de manutenção e reparação mecânica de veículos automotores;

---

4520-0/02	serviços de lanternagem ou funilaria e pintura de veículos automotores;
4520-0/03	serviços de manutenção e reparação elétrica de veículos automotores;
4520-0/04	serviços de alinhamento e balanceamento de veículos automotores;
4520-0/05	serviços de lavagem, lubrificação e polimento de veículos automotores;
4520-0/06	serviços de borracharia para veículos automotores;
4520-0/07	serviços de instalação, manutenção e reparação de acessórios para veículos automotores;
4520-0/08	serviços de capotaria.

A classe 452 compreende, assim, os serviços de manutenção e reparação de veículos automotores, reparações mecânicas e elétricas, reparações em sistemas de injeção eletrônica, lanternagem ou funilaria e pintura, lavagem, lubrificação e polimento, serviços de borracheiros ou gomarias, vidros para veículos, serviços de capoteiros, serviços de alinhamento e balanceamento de veículos automotores, instalação ou substituição de peças e de acessórios não associados a venda ou a fabricação, manutenção e reparação de ar-condicionado para veículos automotores, colocação de películas de *insulfilm* em veículos automotores, serviços de conversão de motores de veículos automotores, adaptação de veículos, em oficinas mecânicas, para necessidades especiais de deficientes físicos e similares, dentre outros.

A classe 453, por seu turno, engloba em seu bojo as subclasses que se seguem:

4530-7/01	comércio por atacado de peças e acessórios novos para veículos automotores;
4530-7/02	comércio por atacado de pneumáticos e câmaras-de-ar;
4530-7/03	comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores;
4530-7/04	comércio a varejo de peças e acessórios usados para veículos automotores;
4530-7/05	comércio a varejo de pneumáticos e câmaras-de-ar;
4530-7/06	representantes comerciais e agentes do comércio de peças e acessórios novos e usados para veículos automotores.

Dessarte, nos termos da legislação, a classe 453 abraça o comércio atacadista e varejista de peças e acessórios, para veículos automotores, novos e usados, tais como motores completos e recondicionados, pneumáticos e câmaras-de-ar, baterias, amortecedores, silenciosos, peças e acessórios para carrocerias, capas, capotas para veículos automotores, vidros e espelhos para veículos automotores, bancos e estofados para veículos automotores, ar-condicionado para veículos automotores; peças e acessórios, outras peças e acessórios para veículos automotores, bem como os serviços associados, tais como, montagem e instalação.

Dessarte, pode-se constatar que os serviços terceirizados de mecânica e elétrica, pintura, manutenção e reparos de veículos, lataria, lanternagem, funilaria, tapeçaria, etc. constantes na tabela a fl. 687 enquadram-se, sem sobras, no objeto social da empresa, figurando, sem abertura de argumentações, na atividade fim do Recorrente.

Autores de nomeada conceituam como atividade fim aquela que caracteriza o objetivo principal da empresa, a sua destinação, o seu empreendimento, normalmente expresso no contrato social. Já a atividade meio adquire conotações de não essencialidade, eis que não se revela inerente ao objetivo principal da empresa. Figura como um serviço necessário, mas que não tem relação direta com a atividade principal da empresa.

Da pena do notório professor e jurista Maurício Godinho Delgado vertem as notas características da terceirização lícita e ilícita no Direito Brasileiro, *ad litteris et verbis* :

*Para o Direito do Trabalho a terceirização é o fenômeno pelo qual se dissocia a relação econômica de trabalho da relação trabalhista que lhe seria correspondente. Por tal fenômeno insere-se o trabalhador no processo produtivo do tomador de serviços sem que se estendam a este os laços trabalhistas, que se preservam fixados com uma entidade interveniente. A terceirização provoca uma relação trilateral em face da contratação de força de trabalho no mercado capitalista: o obreiro, prestador de serviços, que realiza suas atividades materiais e intelectuais junto à empresa tomadora de serviços; a empresa terceirizante, que contrata este obreiro, firmando com ele os vínculos jurídicos trabalhistas pertinentes; a empresa tomadora de serviços, que recebe a prestação de labor, mas não assume a posição clássica de empregadora desse trabalhador envolvido...*

*As situações-tipo de terceirização lícita estão, hoje, claramente assentadas pelo texto do Enunciado 331, TST. Constituem quatro grandes grupos de situações sociojurídicas delimitadas. São as que se seguem.*

*Em primeiro lugar, situações empresariais que autorizem contratação de trabalho temporário (Enunciado 331, I). São as situações expressamente especificadas pela Lei n. 6.019/74. Assim, ou se trata de necessidades transitórias de substituição de pessoal regular e permanente da empresa tomadora ou se trata de necessidade resultante de acréscimo extraordinário de serviços dessa empresa...*

*Em segundo lugar, atividades de vigilância, regidas pela Lei n. 7.102/83 (Enunciado 331, III, ab initio)... hoje, não apenas o segmento bancário, mas quaisquer segmentos do mercado de trabalho (inclusive pessoas naturais), que contratem serviços de vigilância mediante empresas especializadas (que obedçam às normas da legislação específica, anteriormente dirigida apenas a empresas de vigilância bancária) poderão, no tocante a esse tipo de força de trabalho e serviços especializados, valer-se do instrumento jurídico da terceirização...*

*O terceiro grupo de situações passíveis de contratação terceirizada lícita é o que envolve atividade de conservação e limpeza (Enunciado 331, III)...*

*O quarto grupo de situações passíveis de contratação terceirizada lícita diz respeito a serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador...*

---

*Atividades-fim podem ser conceituadas como as funções e tarefas empresariais e laborais que se ajustam ao núcleo da dinâmica empresarial do tomador dos serviços, compondo a essência dessa dinâmica e contribuindo inclusive para a definição de seu posicionamento e classificação no contexto empresarial e econômico. São, portanto, atividades nucleares e definitórias da essência da dinâmica empresarial do tomador dos serviços. Por outro lado, atividades-meio são aquelas funções e tarefas empresariais e laborais que não se ajustam ao núcleo da dinâmica empresarial do tomador dos serviços, nem compõem a essência dessa dinâmica ou contribuem para a definição de seu posicionamento no contexto empresarial e econômico mais amplo. São, portanto, atividades periféricas à essência da dinâmica empresarial do tomador dos serviços... . (Curso de Direito do Trabalho, 2ª edição, São Paulo, LTr, 2003, páginas 424/ 435)*

Do olhar aquilino de Delgado, revelam-se os traços caracterizadores da atividade fim empresarial como “*as funções e tarefas empresariais e laborais que se ajustam ao núcleo da dinâmica empresarial do tomador dos serviços, compondo a essência dessa dinâmica e contribuindo inclusive para a definição de seu posicionamento e classificação no contexto empresarial e econômico*”. Por exclusão, ressobram as atividades meio.

Assim, se a exclusão de determinada atividade implicar um desbalanceamento na dinâmica empresarial, uma redução significativa de produtividade, ou um desequilíbrio nas operações e procedimentos internos, então tal função se aquilata como intrínseca à atividade fim empresarial. De outro eito, se a não execução de determinada tarefa não representar sensíveis influências na operacionalidade empresarial, esta é de ser considerada como atividade meio.

É o que sói ocorrer com os serviços de segurança, vigilância e limpeza. A execução desses serviços, em regra, não interfere no mecanismo procedimental da esmagadora maioria das empresas, figurando assim como atividades meio.

O mesmo não ocorre com o serviço de informática, que podem figurar tanto como atividade meio como atividade fim. Se uma empresa de comércio de automóveis, peças e acessórios, e que também explore o ramo de prestação de serviços de oficina mecânica, necessita de um digitador para implementar um banco de dados de clientes a partir das informações assentadas em fichas em papel, tal tarefa se mostrará eventual e estranha à atividade fim empresarial.

De outro canto, se a informática é empregada no controle permanente de estoque, no fluxo das operações da oficina, nas operações de venda de peças e acessórios, no agendamento de serviços, etc. a sua exclusão irá revolver toda a dinâmica empresarial, implicando desgoverno do estoque, queda de produtividade, perda do controle, e outros. Neste contexto, a informática integra, sim, a atividade fim da empresa, eis que inerente à dinâmica empresarial, ao fluxo cotidiano de informações e essencial ao posicionamento e classificação da empresa no contexto econômico.

Raciocínio idêntico se ordena aos serviços de armazenagem, controle e manutenção de estoques. Se a empresa explora o comércio de automóveis, peças e acessórios, o estoque se mostra como elemento essencial do seu objeto social, cuja dinâmica depende, visceralmente, do bom funcionamento das atividades de armazenagem, controle e manutenção.

O Colendo Tribunal Superior do Trabalho já irradiou em seus arestos a interpretação que deve prevalecer nos casos de terceirização na atividade fim, a qual é qualificada como ilícita ou ilegal, constituindo-se o vínculo trabalhista do obreiro diretamente com a empresa tomadora, consoante se depreende dos seguintes julgados assim ementados.

*RECURSO DE REVISTA. TERCEIRIZAÇÃO. VÍNCULO EMPREGATÍCIO COM O TOMADOR DE SERVIÇOS.*

(...)

*Tem-se que a Terceirização é o ato pelo qual a empresa produtora, mediante contrato, entrega a outra empresa certa tarefa (atividades ou serviços não incluídos nos seus fins sociais) para que esta a realize habitualmente com empregados desta. Assim, a terceirização só é admissível quando a atividade terceirizada não se enquadra como atividade fim da tomadora de serviços, pois que em se dando com a atividade fim se torna ilícita, pois que apenas busca mascarar a vinculação empregatícia, indo de encontro ao disposto no artigo 9º celetista, formando-se, então, o vínculo diretamente com a tomadora dos serviços. RR - 933/2007-068-01-00, Rel.Min. Rosa Maria Weber Candiota da Rosa, DEJT - 23/10/2009*

*AGRAVO DE INSTRUMENTO EM RECURSO DE REVISTA NULIDADE DA DECISÃO AGRAVADA - TELECOMUNICAÇÃO TERCEIRIZAÇÃO VÍNCULO EMPREGATÍCIO*

(...)

*Quando não negada a prestação de serviço, ainda que negada a relação de emprego, como in casu, incumbe à parte, que nega o vínculo empregatício, comprovar a natureza jurídica da relação havida entre os demandantes. Saliente-se que, em harmonia com o princípio protetor que informa o Direito do Trabalho, o vínculo empregatício é a regra. Sendo fato extraordinário, o contrário há que ser robustamente comprovado. Acresce que a atividade exercida pelo recorrido, que realizava reparos, instalações e retiradas de aparelhos e equipamentos de transmissão de dados, voz-telefonia, está inserida na atividade fim da empresa, não podendo ser objeto de terceirização. Ainda mais quando, como na hipótese sob exame, o Reclamante manteve contrato de trabalho com a ora Recorrente no período de 07.07.89 até 19.12.01, tendo sido admitido pela segunda ré, em 20.12.01 até 06.03.02 e, após, foi admitido pela terceira reclamada, no período de 07.03.02 até 10.06.03, sempre exercendo, durante todo o período, as mesmas funções e subordinado aos empregados da primeira ré sendo, portanto, nulas as contratações efetuadas com o propósito de burlar os direitos do obreiro, mantendo-se, assim, a unicidade*

*contratual reconhecida pelo Juízo. Frise-se que, mesmo após a terceirização, a primeira ré continuou mantendo empregados nas mesmas funções do reclamante, conforme prova testemunhal (fls. 503). O art. 9º da CLT considera nulos de pleno direito os atos atentatórios à legislação trabalhista.*

(...)

*Quanto ao tema TELECOMUNICAÇÃO TERCEIRIZAÇÃO VÍNCULO EMPREGATÍCIO, a Reclamada Telemar alega ser inexistente o vínculo de emprego em virtude da ausência de subordinação jurídica e da onerosidade. Sustenta que o objeto do contrato entre as empresas reclamadas não se confunde com a atividade-fim da Telemar. Aponta ofensa ao art. 94, II, da Lei nº 9.472/97, pois esse dispositivo permite a terceirização da atividade-fim pelas concessionárias de serviços de telecomunicações. Além disso, a terceirização foi lícita inclusive de acordo com permissão legal. Aponta ofensa ao art. 3.º da CLT. Transcreve arestos.*

*Sem razão. Do decidido, não há como se considerar violados os arts. 3º da CLT e 94, II, da Lei n.º 9.472/97, porque a sentença de 1.º grau confirmada pelo Tribunal Regional considerou as contratações havidas entre o Reclamante e as demais Reclamadas nulas por terem o propósito de burlar os direitos trabalhistas. Com isso, reconheceu-se a unicidade contratual e o vínculo trabalhista com a Reclamada Telemar. Na hipótese dos autos, a contratação do Reclamante que já era empregado da Telemar como terceirizado tornou mais evidente o propósito de burla aos direitos trabalhista. Dessa forma, uma vez reconhecida a fraude da terceirização, o vínculo de emprego se forma com o tomador de serviço. Além disso, entender de forma diversa, qual seja, de que não existiu fraude, demandaria o revolvimento do conjunto fático probatório dos autos (Súmula n.º 126 do TST). AIRR - 1756/2003-063-01-40 Rel. Min. Douglas Alencar Rodrigues, DEJT - 12/06/2009.*

Dessarte, a legislação trabalhista prescreve que, sendo reconhecida a terceirização na atividade fim da empresa fulgura o vínculo laboral diretamente com a empresa contratante.

Tal orientação jurisprudencial, acompanhada por coro retumbante das vozes da mais balizada doutrina, não entra em cena como um castigo ou escarmento à empresa contratante. Ao contrário. Verificou-se que, nessas condições, sob a ótica da realidade dos fatos, os elementos caracterizadores da relação de emprego do obreiro se estabelecem diretamente com a empresa tomadora de serviços e não com a interposta pessoa.

A pessoalidade está presente em razão de todos prestarem serviços pessoalmente, sem intermédio de outrem. O contrato de trabalho é *intuitu personae*, de modo que os trabalhadores não podem se fazer substituir em seu mister, tendo de prestá-lo pessoalmente.

A não eventualidade é flagrante, eis que a maioria das *terceirizadas* prestam serviços ao Recorrente desde 1995. Ademais, a jornada de trabalho é diária, o controle de

ponto é realizado com horários definidos. Trabalham, de fato, cotidianamente, na ITAVEL Itajaí Veículos Ltda, objetivando atender às atividades normais desta empresa.

A subordinação se revela às escancaradas com o tomador, que detém todo o poder de chefia, de comando de como, o que, quando e quanto do serviço será executado, além do poder de dispensa do trabalhador. Todos trabalham, efetivamente, objetivando atingir as metas determinadas pela contratante, ordenados pelas normas da empresa.

A onerosidade é flagrante. Os terceirizados recebem contraprestação pecuniária pelos serviços prestados ao Recorrente, ainda que a formalização do pagamento ocorra através da pessoa jurídica formalmente contratante, sendo certo que os recursos para tal advêm e são liberados pela própria ITAVEL Itajaí Veículos Ltda.

Nessas circunstâncias, a legislação previdenciária impele que, sob o manto da primazia da realidade, sendo constata a presença dos elementos caracterizadores da relação de segurado empregado assentadas no art. 12, I da Lei nº 8.212/91, as contribuições previdenciárias correspondentes recairão diretamente sobre a empresa tomadora dos serviços.

**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;*

Em reforço a tal compreensão, cite-se que a contratação das empresas terceirizadas deu-se nas condições de contorno a seguir alinhadas:

- a) As empresa, em sua maioria, prestam serviços desde 1995, o que denota a sua não eventualidade;
- b) As notas fiscais emitidas são sequenciais à ITAVEL, o que caracteriza a prestação de serviços de forma exclusiva ao Recorrente;
- c) Os sócios dessas empresas são ex-empregados da ITAVEL;
- d) Estas empresas não possuem empregados, ou seja, os serviços são prestados pelos próprios sócios, isto é, pelos ex-empregados do Recorrente;
- e) No talonário de notas fiscais das empresas terceirizadas não consta telefone, caracterizando seu desinteresse em alcançar novos clientes no mercado, e evidenciando a prestação de serviços, exclusivamente, à notificada;
- f) À exceção das empresas ATP e OMCC, as empresas são optantes do SIMPLES, tendo o mesmo contador, o Sr. Paulo Afonso Vigarani, CPF nº 248.775.149-53 e CRC nº 1-SC-01555110-0 da Organização Contábil Foz Ltda, CNPJ nº. 02.652.214/0001-78;

- g) Houve por afirmado pelo Sr. João Abraão Francisco Neto, empregado do citado escritório contábil, que este recebeu as empresas do Sr. Júlio César Emendörfer, sócio gerente da ITAVEL,
- h) Nenhuma das empresas terceirizadas possui conta bancária;
- i) A empresa ATP tem o mesmo endereço da ITAVEL;
- j) O endereço das empresas terceirizadas, exceto o da ATP, é o mesmo dos seus sócios, demonstrando que tais empresas "terceirizadas" não possuem sede própria e prestam serviços exclusivamente dentro da ITAVEL;
- k) Algumas empresas terceirizadas têm como sócios parentes do ex-empregado da ITAVEL;
- l) O Sr. Murilo Uriarte Francisco não é ex-empregado da ITAVEL, porém atende os pressupostos necessários à caracterização de segurado empregado da empresa ITAVEL, cumprindo, inclusive, o mesmo horário integral determinado aos demais empregados;

Assim, restou constatado que os sócios das empresas "terceirizadas" que prestaram serviços a ITAVEL são os mesmos que, anteriormente, faziam parte do quadro de pessoal, prestando serviços na qualidade de segurados empregados.

O Recorrente, ao ocaso de 1994 e em 1995, demitiu grande parte de seus empregados, reduzindo de 108 para 38 o montante de vínculos formais, passando a utilizar os serviços desses mesmos trabalhadores, só que, agora, por intermédio de "*empresas terceirizadas*", as quais não possuíam empregados, sendo os serviços executados pelos próprios *sócios*, e exclusivamente à Itavel.

Assim, a Itavel rescindiu o contrato de trabalho desses trabalhadores, os quais continuaram a lhe prestar os mesmos serviços, só que por intermédio das empresas "terceirizadas", ficando evidente que tais rescisões tiveram, em tese, a clara intenção de burlar a legislação previdenciária, uma vez que, como pessoas jurídicas, o Recorrente não teria que arcar com as contribuições previdenciárias que seriam devidas se tais operários prestassem seus préstimos na condição de segurado empregado.

Registre-se que todas as empresas terceirizadas são optantes pelo SIMPLES, à exceção da ATP e OMCC, em razão de vedação legal.

Adite-se ter sido verificado pela fiscalização que os ex-empregados em tela, hoje terceirizados, não têm poder diretivo de suas atividades e reúnem todos os atributos inerentes à condição de segurado empregado: Prestam pessoalmente serviços de natureza urbana relacionados com a atividade fim da empresa, em caráter não eventual, sob subordinação e mediante remuneração.

#### 4.3. DOS SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

Pondera a empresa que a empreiteira OMCC foi contratada para prestar serviços de mão de obra em construção civil, compreendendo serviços de manutenção, recuperação e construções em geral.

O arrazoado é improcedente.

Com efeito, os serviços prestados pela empresa OMCC não estão ligados diretamente à atividade fim da notificada, fato que, em tese, poderiam autorizar, licitamente, a sua terceirização. Nesta hipótese específica, os serviços seriam prestados por uma empresa prestadora, a qual teria como objeto social a execução de obras ou serviços de construção civil à sociedade. O objeto do eventual contrato seria o serviço, independentemente de quem, pessoa física, o executasse.

Não é o que ocorre no caso presente. O conjunto probatório acostado aos autos comprova que o serviço em apreço não é uma necessidade eventual da empresa, mas uma demanda permanente.

Ao contrário do que afirma o Recorrente, os sócios da OMCC, Carlos César da Cruz e Osni Muraro são ex-empregados da Itavel conforme assentado em seu Livro de Registro de Empregados, fls. 1116 e 1117, havendo sido contratados em 14/01/1987 e 03/07/1989, respectivamente, sendo desligados, ambos, em 03/04/1995. Em abril de 1995, constituíram a Empreiteira de Mão de Obra OMCC Ltda e os seus salários foram substituídos pela emissão de nota fiscal de serviço a partir de 05/1995.

Os citados trabalhadores exerciam na empresa os serviços de manutenção e recuperação dos imóveis. Em 1º de abril de 1995, foi assinado contrato de prestação de serviços, a fls. 957 e seguintes, tendo por objeto o serviço de manutenção, recuperação e construções em geral, utilizando os equipamentos da Recorrente, e, ainda, destacando um prazo de 90 dias a título de experiência, condição inequívoca realizada como empregado e não pessoa jurídica.

Cite-se que a sede da empresa OMCC situa-se no mesmo endereço do sócio Carlos Cesar da Cruz, na rua São José, 27/259 – Rio bonito, bairro São Vicente, Itajaí/SC.

As notas fiscais emitidas pela citada empresa foram exclusivas para a ITAVEL, exceto as notas nº 14 e 19. A Empreiteira de Mão de Obra OMCC Ltda foi optante do simples de 01/01/1997 a 28/02/1999, quando ocorreu a sua exclusão do citado sistema tributário.

As provas revelam que os serviços eram prestados em caráter *intuito personae*, em caráter não eventual (desde 1987 e 1989, sem solução de continuidade em abril de 1995), sob subordinação e remuneração por parte do Recorrente, estando assim configurados todos os elementos qualificadores da condição de segurado empregado.

#### 4.4. DA DEDUÇÃO DE CRÉDITOS.

Pondera o Recorrente que não houve a dedução de créditos do SIMPLES, de segurados contribuintes individuais, dentre outros.

A pretensão do Recorrente revela-se órfã de previsão legislativa que lhe autorize.

Em primeiro lugar, o Recorrente não comprovou a existência dos créditos por ele aludidos. Na sistemática da distribuição do ônus da prova adotada pelo Direito Processual Brasileiro, incumbe àquele que alega a titularidade de um direito subjetivo o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, enquanto que, à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do Direito alegado.

O Recorrente, de forma sintomática, limitou-se a planilhar, nos anexos II a V, valores referentes a supostos créditos, sem, no entanto, comprovar a sua real existência, deixando transcorrer *in albis* o momento processual próprio para a produção das provas constitutivas do Direito por si alegado, qual seja, a impugnação, a teor do art. 16, III do Decreto nº 70.235/72.

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

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

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

*II - a qualificação do impugnante;*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

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

*§1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*§2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)*

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

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

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

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

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

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

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

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

Em segundo lugar, conforme já salientado alhures, da lavratura da presente Notificação Fiscal não resultou de desconsideração da personalidade jurídica das empresas terceirizadas, nem culminou, tampouco, nas suas dissoluções. Tais empresas permanecem existindo regularmente no mundo jurídico, para todos os fins e efeitos.

Nesse cenário, avulta que os supostos créditos elencados pelo Recorrente seriam de titularidade das pessoas jurídicas que efetuaram o aludido recolhimento indevido, e não da Itavel. Assim, não pode a Itavel pretender a dedução de um suposto crédito que legalmente não lhe pertence, mas, sim, a terceiros.

Em terceiro lugar, tratando-se de contribuições sociais destinadas ao financiamento da Seguridade Social, o Art. 89 da Lei Nº 8.212/91 estabelece que somente pode ser restituído ou compensado, nas contribuições arrecadadas pelo INSS, o valor decorrente de recolhimento indevido ou a maior das parcelas referidas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 desse mesmo Diploma Legal.

**LEI Nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

***Art. 89. Somente poderá ser restituída ou compensada contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995) (grifos nossos)***

***§1º Admitir-se-á apenas a restituição ou a compensação de contribuição a cargo da empresa, recolhida ao INSS, que, por sua natureza, não tenha sido transferida ao custo de bem ou serviço oferecido à sociedade. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)***

***§2º Somente poderá ser restituído ou compensado, nas contribuições arrecadadas pelo INSS, o valor decorrente das parcelas referidas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)***

***§3º Em qualquer caso, a compensação não poderá ser superior a trinta por cento do valor a ser recolhido em cada competência. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)***

*§4º Na hipótese de recolhimento indevido, as contribuições serão restituídas ou compensadas atualizadas monetariamente. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)*

*§5º Observado o disposto no § 3º, o saldo remanescente em favor do contribuinte, que não comporte compensação de uma só vez, será atualizado monetariamente. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)*

*§6º A atualização monetária de que tratam os §§ 4º e 5º deste artigo observará os mesmos critérios utilizados na cobrança da própria contribuição. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)*

*§7º Não será permitida ao beneficiário a antecipação do pagamento de contribuições para efeito de recebimento de benefícios. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)*

*§8º Verificada a existência de débito em nome do sujeito passivo, o valor da restituição será utilizado para extingui-lo, total ou parcialmente, mediante compensação. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

A redação do *caput* do Art. 89 da lei 8212/91 é de uma clareza solar ao dispor que somente os créditos do sujeito passivo em face da fazenda pública, decorrentes de pagamento ou recolhimento indevido de contribuições sociais destinadas ao financiamento da Seguridade Social, é que podem ser objeto de compensação ou de restituição.

Para tornar esse entendimento o mais livre de dúvidas possível, o parágrafo segundo do mesmo Art. 89 complementou o respectivo *caput* dispondo que somente pode ser restituído ou compensado, nas contribuições arrecadadas pelo INSS, o valor decorrente das parcelas referidas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do Art. 11 da Lei Nº 8.212/91, ou seja, as contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social:

- a) A carga da empresa, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço, nos termos do Art. 22, I, II e III da Lei Nº 8.212/91.
- b) As contribuições sociais a cargo dos empregadores domésticos, de acordo com o Art. 24 da Lei Nº 8.212/91.
- c) As contribuições sociais a cargo dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição, conforme Art. 20 da Lei Nº 8.212/91.

**LEI Nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

*Art. 11. No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:*

*I - receitas da União;*

*II - receitas das contribuições sociais;*

*III - receitas de outras fontes.*

*Parágrafo único. Constituem contribuições sociais:*

- a) *as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço;*
- b) *as dos empregadores domésticos;*

*c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição;*

As disposições inscritas no parágrafo segundo do Art. 89 combinadas com as do parágrafo único do Art. 11, ambos da Lei Nº 8.212/91, excluem da compensação e da restituição toda e qualquer espécie de crédito da empresa em face da fazenda pública que não sejam aquelas decorrentes das contribuições sociais instituídas pelos artigos 20, 22, I, II e III e 24, todos da Lei Orgânica da Seguridade Social - LOSS.

Ocorre que as restrições impostas à compensação de contribuições previdenciárias a não partiu de decisão política nem da consciência social do legislador ordinário. Antes, tem matriz constitucional. O inciso XI do Art. 167 da Constituição da República determina ser vedada a utilização dos recursos provenientes das contribuições sociais de que trata o art. 195, I, 'a', e II, da CF/88 para a realização de despesas distintas do pagamento de benefícios do regime geral de previdência social – RGPS de que trata o art. 201 da CF/88.

### **Constituição Federal**

*Art. 167. São vedados:*

*XI - a utilização dos recursos provenientes das contribuições sociais de que trata o art. 195, I, a, e II, para a realização de despesas distintas do pagamento de benefícios do regime geral de previdência social de que trata o art. 201.*

*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:*

*I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:*

*a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;*

*(...)*

*II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201;*

*Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a:*

*(...)*

Dessarte, pela perspectiva constitucional, a destinação dos recursos provenientes das contribuições sociais a cargo do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo

empregatício; e das contribuições sociais a cargo do trabalhador e dos demais segurados da previdência social não pode ser outra que não o pagamento dos benefícios do RGPS, o que afasta, por completo, qualquer possibilidade de dedução dos recolhimentos efetuados para o SIMPLES, créditos com despesas de livro caixa e razão, etc.

Não havendo previsão legal para realizar a dedução pretendida, e considerando a expressa vedação constitucional já debatida, figura o pedido do Recorrente como juridicamente impossível.

#### 4.5. DA AFERIÇÃO INDIRETA

Que a aferição indireta é ilegal. Aduz que não houve obediência ao princípio da verdade material pelo auditor fiscal que se baseou apenas em indícios e presunções.

Tal alegação, no entanto, não merece acolhida.

Cumpre neste comenos destacar que, no capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional, a Carta Constitucional outorgou à Lei Complementar a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre as obrigações tributárias, dentre outras.

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

*Art. 146. Cabe à lei complementar:*

*(...)*

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

*(...)*

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

Nessa vertente, no exercício da competência que lhe foi outorgada pelo Constituinte Originário, o CTN honrou prescrever, com propriedade, a distinção entre as duas modalidades de obrigações tributárias, *ad litteris et verbis*:

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

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§1º 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.*

*§2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. (grifos nossos)*

**§3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.** (grifos nossos)

As obrigações acessórias, consoante os termos do Diploma Tributário, consubstanciam-se deveres de natureza instrumental, consistentes em um fazer, não fazer ou permitir, fixados na legislação tributária, na abrangência do art. 96 do CTN, em proveito do interesse da administração fiscal no que tange à arrecadação e à fiscalização de tributos.

No plano infraconstitucional, no que pertine às contribuições previdenciárias, a disciplina da matéria em relevo ficou a cargo da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual fez inserir na Ordem Jurídica Nacional uma diversidade de obrigações acessórias, criadas no interesse da arrecadação ou da fiscalização das contribuições previdenciárias, sem transpor os umbrais limitativos erguidos pelo CTN.

Envolto no ordenamento realçado nas linhas precedentes, o art. 32 da citada lei de custeio da Seguridade Social estatuiu como obrigação acessória da empresa o lançamento mensal, em títulos próprios da contabilidade, de forma discriminada, de todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, o montante das quantias descontadas dos segurados, as contribuições a cargo da empresa, bem como os totais por esta recolhidos.

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

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

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

*II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;*

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

Preambularmente, mostra-se auspicioso destacar que a contabilidade tem como uma de suas finalidades assegurar o controle do patrimônio e fornecer as informações sobre a composição e variações patrimoniais, bem como o resultado das atividades econômicas envolvidas, visando a atender, de forma uniforme, às exigências das leis e regulamentos dos órgãos públicos. Na atualidade ela cumpre, igualmente, o papel de instrumento gerencial, que se utiliza de um sistema de informações para registrar as operações da organização, elaborar e interpretar relatórios que mensurem os resultados, e fornecer informações necessárias à tomada de decisões no processo de gestão, planejamento, execução e controle.

Contudo, a razão maior para a uniformização dos princípios gerais da contabilidade é a configuração de um sistema de informações tributárias, através do qual o fisco possa sindicat os fatos geradores ocorridos e apurar os tributos devidos, fiscalizar a regularidade do seu recolhimento, para, assim, traçar as diretrizes da política tributária.

Registre-se, por relevante, que os registros contábeis devem ser feitos de modo preciso, com esteio em documentação idônea, a qual deve ser conservada em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, bem como a escrituração, correspondência e demais papéis relativos à atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, a teor do art. 4º do Decreto-Lei nº 486, de 3 de março de 1969.

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

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

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

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

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

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

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

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

**Código Tributário Nacional - CTN**

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

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

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

- a) Mensal, em razão do critério de apuração das contribuições previdenciárias ser por competência.
- b) Em títulos próprios, que propicie uma fácil e rápida identificação pelos agentes fiscais das contas contábeis onde se encontram registrados os fatos geradores de contribuições previdenciárias.
- c) De forma discriminada, de molde a se identificar as rubricas integrantes da base de incidência das contribuições previdenciárias, eis que, a cada uma delas corresponde uma alíquota própria a ser empregada no cômputo da contribuição devida.
- d) Que individualize o montante das quantias descontadas dos segurados, as contribuições a cargo da empresa, bem como os totais por esta recolhidos, de maneira que a fiscalização possa verificar a correção das importâncias descontadas dos segurados e os montantes a cargo destes e os devidos pela empresa vertidos aos cofres públicos.

Não se mostra demasiado enaltecer que o registro dessas informações na contabilidade não é uma faculdade da empresa, mas, sim, uma obrigação tributária a ela imposta diretamente, com a força de império da lei formal, gerada nas Conchas Opostas do Congresso Nacional, segundo o trâmite gestacional plasmado nos artigos 61 a 69 da nossa Lei Soberana.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

#### **Falsidade ideológica**

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

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

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

No caso em exame, dentre muitas outras irregularidades apontadas pela fiscalização, a empresa não incluiu nas suas folhas de pagamento todas as remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço; não lançou, mês a mês, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, tampouco declarou nas GFIP correspondentes todos os dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária ocorridos sob sua responsabilidade tributária.

A não observância das obrigações tributárias exigidas pela legislação de regência frustrou os objetivos da lei, prejudicando a atuação ágil e eficiente dos agentes do fisco, que se viram impelidos a despender uma energia investigatória suplementar na apuração dos fatos geradores em realce, não somente nos documentos suso destacados, mas, igualmente, em outras fontes de informação, tais como Recibos de Pagamento a Autônomos, notas fiscais de prestação de serviços, contratos, etc.

Nessas circunstâncias, a apresentação deficiente de qualquer documento ou informação assim como a constatação, pelo exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento da empresa, de que a contabilidade não registra o movimento real das remunerações dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, configura-se como motivo justo, bastante, suficiente e determinante para a apuração, por aferição indireta, das contribuições previdenciárias efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário, a teor do permissivo legal encartado nos parágrafos 3º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

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

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

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

(...)

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

(...)

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

Assim, considerando toda a pletera documental carreada ao presente processo, restou demonstrado que a presente NFLD não foi lavrada apenas com base em

indícios, suposições ou presunções. A fiscalização demonstrou, por meio de documentos idôneos, a ocorrência material dos fatos jurídicos tributários que integram o vertente lançamento, não logrando o Recorrente produzir os meios de prova hábeis a desconstituí-lo.

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

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

O Recorrente também manifesta seu inconformismo na crença de serem inexigíveis as contribuições sociais destinadas ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA.

A alegação acima postada não encontra no ordenamento jurídico brasileiro ambiente propício para florescer.

Merece ser enaltecido, de plano, que 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 ECONÔMICO. 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; TI - 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, lembrando 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 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.*

Cumpra ainda salientar, por relevante, ser 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, de 1993.*

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

#### 4.7. DA MULTA DE MORA

Argumenta por fim a empresa que deve ser aplicada a redução de 50% na multa, porque os fatos geradores foram declarados nas GFIP das terceirizadas. Aduz que

multas acima de 20% ferem os princípios constitucionais da proporcionalidade, do direito de propriedade, da capacidade contributiva e do não confisco. Acrescenta que a multa deve ser reduzida para 20% ou mantida em 24%, conforme art. 35, II, "a" da Lei 8.212/91, mesmo após a inscrição em dívida ativa, sob pena de cerceamento ao direito de defesa do contribuinte. Pondera que a mora só incide após tipificado o atraso e verificada a liquidez da dívida.

As alegações acima expendidas não merecem prosperar.

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, estatuidando *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 sindicância 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 imiscuírem-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.*

Cumpra ainda salientar, por relevante, ser 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, de 1993.*

Por outro viés, mas vinho de outra pipa, 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 Autuante, 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.

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, quer 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.

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

## 5. CONCLUSÃO

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, devendo ser excluídos do presente lançamento todas as obrigações tributárias relativas às competências anteriores a dezembro de 1999, exclusive.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva





**Ministério da Fazenda**

## **PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO**

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

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

### **Histórico de ações sobre o documento:**

Documento juntado por ARLINDO DA COSTA E SILVA em 13/06/2011 14:52:20.

Documento autenticado digitalmente por ARLINDO DA COSTA E SILVA em 13/06/2011.

Documento assinado digitalmente por: MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA em 16/06/2011 e ARLINDO DA COSTA E SILVA em 13/06/2011.

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

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

1) Acesse o endereço:

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

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

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

4) Digite o código abaixo:

**EP01.1019.08261.ZZAZ**

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

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

**92988D785D37A3AE60B9853F6994DB993585BCEF**