



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

Processo nº 11330.000450/2007-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.250 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de junho de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente VALE SUL ALUMÍNIO S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2000 a 30/03/2006

CORESP - RELAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS. NÃO ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE PESSOAL DOS ADMINISTRADORES E SÓCIOS. SUMULA CARF Nº 88.

"Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa."

DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTOS. REGRA GERAL DO ART. 173, I, DO CTN. SÚMULA CARF 99. NÃO APLICABILIDADE.

Ausente recolhimento do tributo, ainda que parcial, incide a regra de decadência estabelecida no art. 173, I, do CTN, afastando-se a aplicação do enunciado de Súmula CARF 99.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO. POSSIBILIDADE.

A desconsideração, pela autoridade fiscal, de ato ou negócio jurídico simulado, praticado com abuso de direito ou forma é prevista no art. 116, parágrafo único, do CTN e não se confunde com a desconsideração da personalidade jurídica.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR ABARCAR FATO DIVERSO DO LEGALMENTE PREVISTO PARA INCIDÊNCIA.

A validade de um lançamento tributário advém da subsunção do fato gerador a hipótese de incidência, sendo a base de cálculo essencial a sua caracterização. Ao adotar base de cálculo diversa da prevista em lei, tomando como tal o valor recolhido a título de imposto e faturamento das empresas, o lançamento se torna nulo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares; pelo voto de qualidade, em reconhecer a decadência até a competência 11/2000, vencidos os conselheiros Jamed Abdul Nasser Feitoza (relator), João Victor Ribeiro Aldinucci, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Júnior que reconheceram a decadência até a competência 11/2001; e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo as parcelas destacadas nas notas fiscais a título de tributos. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luís Henrique Dias Lima.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)
Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luís Henrique Dias Lima, Gregório Rechmann Junior, Renata Toratti Cassini e Mário Pereira de Pinho Filho.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário. (de fls. 956/1028 e 1150 *usque* 1231), voltado contra Acórdão de fls. 895/927, da 10ª Turma de Julgamento da DRJ/RJO1 que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Defesa apresentada, mantendo o lançamento efetuado, acrescido de multa e juros.

O relatório da decisão recorrida, por bem esclarecer os fatos ocorridos até a interposição do recurso, merece ser transcrito:

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização (NFLD DEBCAD 37.056.792-7, consolidado em 28/11/2006) contra a empresa acima identificada que, de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 71/76), teve como fatos geradores o pagamento efetuado aos sócios controladores a título de compensação de funcionários cedidos (contribuintes individuais), apurados com base nos documentos exibidos à fiscalização, através da escrituração contábil (Livro Razão) e notas fiscais emitidas e contabilizadas como compensação dos funcionários cedidos, apresentados pela mesma.

2. Segundo o referido relatório, trata-se de crédito tributário, relativo ao não recolhimento pela notificada, das contribuições, incidentes sobre a remuneração dos contribuintes individuais que lhes prestaram serviços;

2.1. a empresa, em desacordo com o disposto na Legislação Previdenciária, aprovada pelo Decreto 3.048/1999, não incluiu todos os contribuintes nas Folhas de Pagamento e GFIP (foram lavrados os Auto de Infração nº 37.056.794-3 — CFL 30, liquidado pela empresa e 37.056.795-1 - CFL 68);

3. Ainda segundo o relatório fiscal os sócios majoritários da VALESUL ALUMINIO S/A (CIA VALE DO RIO DOCE e BHP BILLITON METAIS S/A) cederam funcionários para ocupar diversas funções diretivas na VALESUL, sendo que as remunerações devidas a estes segurados, pelos serviços prestados a mesma, eram lançados na conta contábil 432409 — Funcion. Cedidos — Compensação, com a contra-partida nas contas de Passivo dos respectivos sócios (215116 e 215117). Tais remunerações foram reconhecidas como despesas.

4. Integram a notificação os seguintes levantamentos:

I - CE1 — CEDIDOS - Representa os Fatos Geradores decorrentes do

pagamento aos Diretores-Presidente e Diretores Industriais, identificados nas Atas das Assembléias;

II — CED — CEDIDOS ARBITRADOS — Representa os Fatos Geradores decorrentes do pagamento aos demais contribuintes individuais, cujas remunerações foram arbitradas, por não ter sido possível a identificação dos valores pagos a cada um deles. Cabe ressaltar que a subordinação e a dependência econômica, requisitos indispensáveis para o enquadramento deles como empregados da Impugnante, não ficou claramente caracterizada.

S. O Relatório menciona no item 11 que "não foi levantada a contribuição do segurado prevista na Lei 10. 666/03, pois em consulta ao CNIS, constatou-se que os mesmos já foram descontados pelo teto máximo da Previdência Social"

DA IMPUGNAÇÃO

6. A interessada manifestou-se (fls.151/300 e 317/541), juntando os documentos (fls.202/204) que comprovam a capacidade postulatória do advogado que assina a peça e trazendo as alegações a seguir, reproduzidas em síntese:

DOS FATOS

6.1. celebrou contratos de prestação de serviços com suas sócias majoritárias, Companhia Vale do Rio Doce e BHP Billiton Metais S/A, por meio dos quais estas se comprometeram a ceder determinados empregados para trabalhar nas dependências da impugnante, mediante o recebimento de contraprestação;

6.2. mensalmente, as referidas empresas emitem notas fiscais de cobrança relativas aos serviços de disponibilização de seus funcionários para a Impugnante, sendo que os valores das faturas correspondem ao preço dos serviços prestados pelas sócias majoritárias, incluindo despesas administrativas e fiscais;

6.3. os trabalhadores cedidos mantiveram seus vínculos empregatícios com as sócias majoritárias e são remunerados exclusivamente por elas que são responsáveis pelo recolhimento dos respectivos encargos trabalhistas e previdenciários;

6.4. acosta, por amostragem, cópia de documentos do funcionário cedido Ricardo Moura de Paula Fonseca para comprovar que inexistente qualquer relação de trabalho entre a Impugnante e os funcionários cedidos, contudo o caso em tela trata-se de mera cessão de funcionários;

6.5. os valores lançados na conta contábil da Impugnante nº 432409 (funcionários cedidos), seriam verdadeiras remunerações de contribuintes de acordo com a fiscalização;

6.6. o presente lançamento foi efetuado mediante arbitramento em relação a maior parte dos funcionários cedidos e os valores entregues a suas sócias majoritárias, não constituem hipótese de contribuição previdenciária;

6.7. a notificação em comento padece de vício insanável consubstanciado na ausência de fundamento para o arbitramento realizado e a incompetência da Secretaria da Receita Previdenciária para desconsiderar a personalidade jurídica da Companhia Vale do Rio Doce e BHP Billiton Metais S/A;

DO MÉRITO

6.8. quanto ao mérito não merece prosperar a presente cobrança, a saber:

6.9. a contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração dos funcionários foi devidamente recolhida por seus empregadores e, admitir a contribuição social sobre os valores pagos a suas sócias majoritárias, pela disponibilização dos funcionários, além de contra legem significa verdadeiro bis in idem;

6.10. *inexiste relação de trabalho entre a Impugnante e os funcionários cedidos, sendo a única obrigação da Impugnante remunerar suas sócias majoritárias;*

6.11. *ao não identificar os valores dos salários-de-contribuição de cada um dos trabalhadores cedidos, a notificação em apreço viola os princípios que norteiam o direito previdenciário;*

6.12. *evidencia-se a impropriedade da base de cálculo eleita pelo fiscal autuante, ao considerar o valor das notas fiscais emitidas pelas sócias majoritárias, que diz respeito ao seu faturamento pela cessão de funcionários.*

DAS PRELIMINARES

Da ilegitimidade Passiva dos Sócios da Empresa

6.13. *somente se configura a responsabilidade pessoal dos sócios por obrigações tributárias assumidas pela pessoa jurídica nas hipóteses de práticas de atos que constituam excesso de poder ou infração à lei, ao contrato social ou estatutos;*

6.14. *a obrigação de recolher tributos devidos pela Empresa é da pessoa jurídica, não dos sócios, a teor do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, sendo que no presente caso, os sócios da Impugnante foram citados como co-responsáveis pelos créditos exigidos através da NFLD, mesmo não se enquadrando nas exceções do citado artigo;*

6.15. *importa frisar que nenhum dos requisitos necessários à caracterização da responsabilidade pessoal do sócio se faz presente na notificação em debate, assim a falta de recolhimento de tributo não pode ser caracterizada como infração à lei nem o administrador pode ser enquadrado como responsável solidário ao pagamento de dívida assumida pela Sociedade;*

6.16. *cita jurisprudência e decisões do STF/STJ para concluir pela necessidade de exclusão do pólo passivo da NFLD dos sócios listados como co-responsáveis pelo suposto débito.*

Da Decadência do Direito de Lançar

6.17. *discorre sobre a natureza tributária das contribuições previdenciárias, cita decisões do STF/STJ e conclui que as contribuições sociais em discussão estão sujeitas ao lançamento por homologação, pelo que se aplica o artigo 150, § 4º do CTN, desta forma, resta evidente a decadência dos supostos créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos nos períodos de agosto de 2000 a novembro 2001.*

Da Nulidade da Notificação

6.18. *os funcionários cedidos, ocupantes de cargo de diretoria, foram enquadrados como contribuintes individuais pela fiscalização e a suposta remuneração paga aos funcionários foram verificados nas Atas de Assembléia dos Acionistas;*

6.19. ocorre que, tais valores não configuram remuneração paga pela Impugnante a tais funcionários que, repita-se, é paga exclusivamente por seus empregadores;

6.20. a menção de valores de tais diretores nas Atas de Assembléia dos Acionistas decorre exclusivamente de formalidades inerentes à legislação societária;

6.21. face à alegação da fiscalização de que tais valores seriam remunerações pagas aos funcionários cedidos, decorre de mera presunção das autoridades fiscais, assim caberia ao fiscal autuante, no mínimo, ter comprovado o recebimento dessas quantias pelos referidos trabalhadores; notas fiscais emitidas pela Companhia Vale do Rio Doce e BHP Billiton Metais S/A como remuneração entregue aos mesmos;

6.23. pela simples leitura do relatório que embasa a ora combatida NFLD, verifica-se que em momento algum o fiscal autuante menciona o supracitado dispositivo legal ou esclarece as razões pelas quais efetuou o lançamento mediante arbitramento, restando evidente vício insanável, devendo ser decretada a nulidade do lançamento a teor do artigo 33 da Portaria nº 520/2004;

6.24. tal vício resulta em evidente cerceamento de defesa, fazendo-se necessário anular a notificação em questão.

Da Incompetência das Autoridades Fiscais para Desconsideração da Pessoa Jurídica

6.25. Outra preliminar de nulidade diz respeito à ausência de competência das autoridades fiscais para promover a desconsideração de personalidade jurídica;

6.26. de acordo com o artigo 50, do Código Civil, alterado em 2002, somente o juiz, a pedido da parte ou do Ministério Público, cabe desconsiderar a personalidade jurídica o que somente ocorre em hipóteses excepcionais, conforme se infere de julgados do TRF;

6.27. nenhum dos requisitos ensejadores da desconsideração da personalidade jurídica restou preenchido no presente caso, nem poderia as autoridades fiscais fazer tal desconsideração com fulcro no parágrafo único do artigo 116 do CTN, por se tratar de norma de eficácia limitada, razão pela qual, enquanto não for editada a lei ordinária prevista no referido artigo, falta-lhe a plenitude da produção dos seus efeitos.

DO DIREITO

Da Base de Incidência da Contribuição Previdenciária

6.28. na presente notificação foi utilizado como base de cálculo o valor das notas fiscais emitidas pela Companhia Vale do Rio Doce e BHP Billiton Meais S/A, assim, duas leituras podem ser feitas: ou está se determinando uma nova incidência sobre o faturamento já onerado pela COFINS/PIS), ou ainda, está se

tomando de empréstimo a base de cálculo do Imposto sobre Serviços (Município), em ambos os casos, há violação à Constituição Federal;

6.29. ao exigir a contribuição social sobre o valor bruto da nota fiscal, ao invés da folha de salários, caracteriza-se um verdadeiro bis in idem, vedado pela Constituição;

6.30. a quantificação do tributo deve guardar relação entre o fato gerador e a respectiva base de cálculo e no presente caso não existe correlação entre o valor das notas fiscais emitidas pelas sócias majoritárias e a remuneração dos funcionários cedidos.

Do Recolhimento de Contribuição Previdenciária pela Companhia Vale do Rio Doce e BHP Billiton Metais S/A.

6.31. a remuneração dos funcionários cedidos é exclusivamente paga pelas sócias majoritárias e a contribuição previdenciária incidente sobre tais montantes vem sendo devidamente recolhida por essas empresas;

6.32. o fiscal autuante reconhece que os segurados mantiveram vínculo empregatício com os sócios majoritários ao declarar que "não foi levantada a contribuição do segurado prevista na Lei 10.666/03, pois em consulta ao CNIS, constatou-se que os mesmos já foram descontados pelo teto máximo da Previdência Social".

6.33. os valores não são entregues diretamente aos funcionários, mas sim a suas sócias majoritárias, ditos recursos não possuem qualquer relação com a remuneração paga pelas empresas aos funcionários cedidos, configuram obrigação da Impugnante com essas empresas, dizem respeito tão somente ao montante estipulado entre as partes pela disponibilização de funcionários, a relação existente entre as empresas é estritamente contratual e a Impugnante não tem nenhuma participação na relação laboral entre empregador e empregado, e mesmo que a Impugnante não pagasse as notas fiscais emitidas por suas sócias, à responsabilidade tributária pelo recolhimento da contribuição sobre a "folha de salários" recairia sobre as suas duas sócias.

Da Não Identificação dos Salários-de-Contribuição dos Funcionários Cedidos

6.34. a fiscalização previdenciária pretende efetuar cobrança de contribuição social sobre valores supostamente entregues aos mencionados funcionários cedidos, sem sequer identificar os valores dos salários-de-contribuição de cada um dos trabalhadores;

6.35. ao não vincular a contribuição aos funcionários cedidos, tais montantes não poderão ser levados em consideração quando da aposentadoria dos contribuintes individuais e os mesmos jamais terão qualquer sorte de vantagem especial da Previdência Social no que tange aos valores ora exigidos da Impugnante, sendo evidente que tais montantes não podem

figurar como base de cálculo de incidência da contribuição social.

Da Impossibilidade da Utilização da Taxa SELIC na Espécie

6.36. *não há como se admitir a aplicação de juros moratórios equivalentes à taxa SELIC para correção dos respectivos créditos em exigência;*

6.37. *elencar várias legislações desde a criação da SELIC e concluir que pelas razões expostas, não há como conceber a aplicação da taxa SELIC no cálculo da correção monetária dos supostos créditos ora combatidos, pois são evidentes sua ilegalidade e inconstitucionalidade.*

Do Pedido

6.38. *requer por derradeiro, sejam excluídos do pólo passivo aqueles indivíduos indicados como co-responsáveis; anulada a NFLD vez que desprovida de seus requisitos de validade; extinto o crédito tributário do período de agosto/2000 a novembro/2001 pela decadência; não sendo acolhidos os pedidos anteriores, seja dado provimento à presente defesa e, em caso de indeferimento dos seus pedidos, seja o apelo provido para afastar a correção do suposto débito pela taxa SELIQ*

6.39. *requer ainda, a produção de quaisquer provas que se façam necessárias.*

Da Defesa Complementar

6.40. *através da defesa complementar solicitou a juntada de documentos comprobatórios de que o empregado listado na presente NFLD não mantém vínculo empregatício com a Impugnante, mantiveram seus vínculos empregatícios com as sócias majoritárias sendo por elas remunerados e as mesmas responsáveis pelo recolhimento dos respectivos encargos trabalhistas e previdenciários.*

Em seu recurso, reprisando os argumentos lançados em sua peça de Defesa, preliminarmente, alega a recorrente haver ilegitimidade passiva dos sócios para figurarem na presente demanda, uma vez que não caberia, no presente caso, a responsabilidade pessoal dos sócios, posto que tal condição só seria cabível em caso de "excesso de poder ou infração à lei, ao contrato social ou estatutos".

Logo, sendo a obrigação de recolher tributos da própria empresa (pessoa jurídica), não poderiam os sócios figurarem no pólo passivo da presente demanda fiscal, nos termos do art. 135, inc. III do Código Tributário Nacional.

Em tal ponto, defendendo sua tese, colaciona a doutrina de Hugo de Brito Machado, bem como diversos julgados oriundos dos colendos Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal, em casos que a responsabilidade dos sócios apenas seria permitida em situação de comprovada condutas dolosas e de afronta a lei.

No mesmo passo, argumenta não ser sustentável a legitimidade dos administradores para figurarem no polo passivo com base no artigo 134 do Código Tributário Nacional.

A seu ver, *"o caput do dispositivo é claro ao afirmar que a responsabilidade imposta àqueles descritos em seus incisos somente ocorre 'nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte' (característica típica de responsabilidade subsidiária)".* (palavra por palavra, fls. 1166)

Em seguida, argumenta que operou-se a decadência no direito da Fazenda efetuar o lançamento, uma vez que o prazo para o Fisco efetuar-lo seria de 5 anos, na forma do art. 156, inc. V do Código Tributário Nacional e não o prazo decadencial decenal, como aplicado pela d. DRJ, na forma do art. 45, inc. I da Lei nº 8.212/91.

Portanto, os créditos apurados no período de agosto de 2000 a novembro de 2001 já estariam extintos pelo decurso do prazo decadencial.

Isso porque, em seu raciocínio, uma vez que as Contribuições Sociais estariam inseridas no art. 149 da Constituição da República, teria natureza eminentemente tributária e, portanto, obedeceria todas as regras impostas à tal instituto jurídico.

Desse modo, caberia apenas à Lei Complementar instituir normas referentes à matéria tributária e, em especial, sobre *"obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários"*.

Nessa esteira, colaciona o julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade proferido no Recurso Especial nº 616.348/MG, em que se afastaria o prazo decadencial de 10 anos para o lançamento das contribuições previdenciárias. Junta, ainda, julgados da c. CSRF, em que se consumou o entendimento de que as contribuições sociais estariam sujeitas ao prazo decadencial quinquenal, na forma do art. 150, §4º da Lei nº 5.172/66.

Anexando diversos julgados oriundos do Superior Tribunal de Justiça, afiança que, referente à NFLD nº 37.056.792-7, lavrada em 26 de novembro de 2006, já estariam os créditos extintos, uma vez que seus fatos geradores se deram entre agosto de 2000 e novembro de 2001.

Alvitra que prestigiar o que contido na r. decisão recorrida afrontaria, inclusive o princípio da isonomia, uma vez que, enquanto à Fazenda seria possível o direito de constituição de crédito durante o prazo de dez anos, ao contribuinte seria fixado apenas o prazo de 5 anos para o pedido de restituição do que indevidamente pago o que, em sua razão, não se justificaria, sob pena de violar tão influente princípio constitucional.

Assim, nessa preliminar, requer a declaração de extinção dos débitos fulminados pela decadência, notadamente os relativos ao período de agosto de 2000 a novembro de 2001, na forma do art. 150, §4º c/c art. 156, inc. V, ambos do *Codex Tributário*.

Sequencialmente, alega nulidade da autuação, uma vez que o auto de infração teria sido lavrado erroneamente, considerando que *"os valores entregues pela Recorrente a suas sócias majoritárias, pela cessão de funcionários; seriam remunerações pagas a contribuintes individuais"*. (fls. 1.184).

No RF, o i. fiscal autuante enquadrando os funcionários ocupantes de cargo de diretoria na alínea "f" do in. V do art. 12 da Lei nº 8.212/91, e os demais funcionários foram enquadrados na alínea "g" do mesmo dispositivo de Lei, argumentando que os valores constantes da Ata de Assembleia dos Acionistas da Impugnante seriam os montantes pagos aos funcionários considerados diretores não empregados.

Afirma a apelante, às fls. 1.186 que, muito embora tenha afastado o argumento do i. Fiscal, a decisão recorrida apenas teria redito os argumentos da fiscalização sem ter, no entanto, levado em consideração os fatos trazidos pela empresa contribuinte.

Tais argumentos dão conta de que os *"mencionados valores verificados nas Atas de Assembleia dos Acionistas não configuram remuneração paga pela Recorrente a tais funcionários. Repita-se, a remuneração de tais trabalhadores é paga exclusivamente por seus empregadores, Companhia Vale do Rio Doce e BHP Billion Metais S/A."*

Dessa forma, afirma a recorrente que tais valores a título de remuneração dos diretores constariam de tais Atas apenas por formalidade legal, na forma do art. 152 da Lei das Sociedades Anônimas.

Aponta que, se tais valores foram realmente fossem remunerações pagas aos funcionários, caberia ao fiscal ter comprovado o recebimento dessas quantias pelos trabalhadores, o que não teria sido feito, tendo o fiscal feito o lançamento apenas por mera "presunção", eis que iria de encontro ao que exposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, que obriga o sujeito ativo, *in casu*, a Fazenda Nacional, a fazer levantamento completo dos fatos processuais, e não "meras presunções e palpites" (fls. 1.188).

E continua assentando que *"não pode o sujeito ativo proceder por 'supor que', na esperança de que a falha defesa do sujeito passivo termine por tornar líquido e certo, pela omissão ou impossível prova negativa, a ilícita, incerta e indeterminável matéria tributária."* (fls. 1.188).

Já em relação aos demais funcionários, alvitra que em nenhum momento se sabe o porque o i. fiscal utilizar-se arbitramento para efetuar o lançamento, sem sequer citar o dispositivo legal para embasar sua atuação.

Nesse passo, estar-se-ia diante de vício insanável, na medida em que a notificação não conteria os elementos necessários à sua constituição, qual seja, a fundamentação e capitulação legal, nos termos da Portaria nº 520/2004, bem como não se teria observado o que contido na Lei nº 9784/99. Ademais, haveria afronta aos princípios do contraditório e ampla defesa, insculpidos na Constituição Federal, uma vez que a recorrente não poderia bem se defender sem tomar conhecimento dos dispositivos legais a serem enfrentados.

Em tais condições, o lançamento estaria fadado ao malogro, uma vez que não estariam presentes as condições ensejadoras do arbitramento, e que o auto contém vícios formais insanáveis, merecendo ser cancelados.

Ainda em preliminar, argui a incompetência da autoridade fiscal para desconSIDERAÇÃO da personalidade jurídica da empresa, ao asserto de que somente o juiz poderia fazê-lo, com arrimo no art. 50 da Lei Civil. Além disso, tal desconSIDERAÇÃO ocorreria apenas em hipóteses excepcionais, o que não seria a condição dos autos.

No mérito, quanto à base de incidência da contribuição previdenciária, advoga que, como na presente notificação foi utilizado como base de cálculo o valor das notas fiscais emitidas pela Companhia Vale do Rio Doce e BHP Billiton Meais S/A, duas leituras seriam possíveis: *"ou está se determinando uma nova incidência sobre o faturamento (já onerado pela COFINS/PIS), ou ainda, está se tomando de empréstimo a base de cálculo do Imposto sobre Serviços (Município), em ambos os casos, há violação à Constituição Federal"* (fls. 1206), o que, a seu ver, caracterizaria *bis in idem*. Acrescenta:

" Ou, ainda, tem-se configurada inconstitucional invasão de competência, ao se pretender tributar uma base de cálculo própria do Imposto sobre Serviços - ISS, previsto no artigo 156, III da Lei Maior como tributo cujo ente federativo tributante são os Municípios. Note-se, aliás, que o fornecimento de mão -de-obra está contemplado no item 84 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar"

Às fls. 1208 aponta:

"Destarte, a cobrança de contribuição previdenciária sobre uma base de cálculo artificial, presumida e arbitrária , própria de outros tributos discriminados na Constituição (faturamento ou preço dos serviços) importa em contribuição nova com idêntica base de cálculo de tributos já anteriormente previstos no texto constitucional, o que vai de encontro às disposições do artigo 154, I , que somente prevê a criação de impostos , pela União, desde que sejam não-cumulativos ou não tenham base de cálculo ou fato gerador próprios dos .impostos constitucionalmente previstos."

Em continuação, que ambas as empresas (Vale do Rio Doce e BHP Billiton Metais S/A) estão recolhendo o imposto devido, referente à remuneração dos funcionários cedidos, não havendo que se questionar o pagamento das contribuições previdenciárias em tela. Isso porque, simples consulta às GFIPs das empresas, comprovariam o pagamento de tais valores, uma vez que até mesmo o i. Fiscal autuante, teria reconhecido a manutenção do vínculo entre os funcionários e a empresa.

Advoga, neste capítulo, que houve omissão de informações por parte do i. Fiscal autuante, uma vez que teria ignorado as provas carreadas nos autos, que comprovariam o pagamento de todo o crédito perseguido no presente procedimento fiscal.

Alude, às fls. 1216:

"Tal assertiva pode ser comprovada através do confronto entre as notas fiscais emitidas pela Companhia Vale do Rio Doce e BHP Billiton Metais S /A e os montantes recolhidos por tais empresas sobre a remuneração paga aos funcionários cedidos. Tais dados podem ser facilmente obtidos pela fiscalização através da simples consulta ao sistema da Secretaria da Receita . Previdenciária."

Em seguida, denuncia que, ao não vincular a contribuição aos funcionários cedidos, tais montantes não poderão ser levados em consideração quando da aposentadoria desses trabalhadores, o que seria inaceitável.

Dessa forma, sendo certo que os supostos contribuintes individuais jamais terão qualquer sorte de vantagem especial da previdência social no que tange aos valores exigidos da Recorrente, seria evidente que tais montantes não poderiam figurar como base de cálculo de incidência da contribuição social.

Em seguida, avia a impossibilidade de utilização da Taxa Selic para o cálculo referente aos créditos previdenciários tido como devidos na espécie, uma vez que afrontaria os artigos 110 e 161 do CTN, na medida em que desnatura a cobrança dos juros incidentes sobre os débitos tributários em atraso, transmutando-lhes o caráter, de moratório (que é o efetivamente correto, porquanto pressuposto do acréscimo), para remuneratório (reflexo dos elementos que integram o cálculo da taxa SELIC).

Desse modo, indigita:

"Ademais, a Lei nº 9.430/196 (sem que encontrasse fundamento no artigo 161, § 1º, do CTN) conferiu natureza remuneratória aos juros incidentes sobre os débitos em atraso, violando por completo o perfil moratório que lhe foi conferido por Lei Complementar (CTN). Outrossim, o pressuposto e a finalidade da própria taxa SELIC foram desnaturadas, tendo em vista ser ela indissociável de seu caráter estritamente remuneratório, motivo pelo qual não poderia ser utilizada em outra finalidade, que não fosse a de remunerar o capital alheio, não se prestando à indenização objetiva dos juros moratórios."

Acrescenta, em seu Recurso, doutrina e jurisprudência que lhe fiam o entendimento, no sentido de dar provimento ao apelo.

De tal modo, requer o conhecimento e total provimento do Recurso, determinando-se a improcedência dos créditos cobrados a título de contribuição previdenciária sobre os valores constantes das notas fiscais emitidas em razão das remunerações pagas pela Recorrente às suas sócias majoritárias pelos trabalhadores cedidos durante o período de agosto de 2000 a março de 2006.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator

1 – Admissibilidade

Recurso interposto tempestivamente, estando presentes as demais condições de admissibilidade previstas no Decreto, voto por dele conhecer.

O presente Recurso Voluntário está relacionado ao DEBCAD: 37.056.792-7, cuja a ciência ocorreu em 29/11/06, tendo por objeto fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 01/2001 a 03/2006, estando das rubricas assim fundamentados:

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS APURADAS POR AFERIÇÃO INDIRETA - EMPRESAS EM GERAL - Competências: 08/2000 a 12/2000, 01/2001 a 12/2001, 01/2002 a 12/2002, 01/2003 a 12/2003, 01/2004 a 10/2004 Lei n. 8.212, de 24.07.91, art.33 (com a redação posterior da Lei n. 10.256, de 09.07.01), parágrafos 3. e 6.; Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, artigos 231, 233, 234 e 235. A PARTIR DE 28.10.2004 MP n.222, de 04.10.2004, artigos 1. e3.; Decreto n. 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I; Lei n. 5.172, de 25.10.66 (CTN), art. 148; Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 33 (com a redação posterior da Lei n. 10.256, de 09.07.2001), parágrafos 3. e 6.; Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, artigos 231, 234 e 235.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS APURADAS POR AFERIÇÃO INDIRETA - EMPRESAS EM GERAL - Competências: 11/2004 a 12 004, 01/2005 a 12/2005, 01/2006 a 03/2006 MP n. 222, de 04.10.2004, artigos 1. e 3.; Decreto n. 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I; Lei n. 5.172, de 25.10.66 (CTN), art. 148; Lei n. 8.212, de 24.07.91 art. 33 (com a redação posterior da Lei n. 10.256, de 09.07.2001), parágrafos 3. e 6.; Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, artigos 231, 234 e 235.

CONTRIBUIÇÃO DAS EMPRESAS/COOPERATIVAS S/ AS REMUNERAÇÕES PAGAS, DISTRIBUÍDAS OU CREDITADAS A AUTÔNOMOS, AVULSOS E DEMAIS PESSOAS FÍSICAS E DOS COOPERADOS, DE QUE TRATA A LEI COMPLEMENTAR N. 84/96 ATE 02/2000 E CONTRIBUIÇÃO DAS EMPRESAS S/ A REM. A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS, DE QUE TRATA A LEI N. 8.212/91, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 9.876/99
Competências : 08/2000 a 12/2000, 01/2001 a 12/2001, 01/2002 a 12/2002, 01/2003 a 12/2003, 01/2004 a 12/2004, 01/2005 a 12/2005, 01/2006 a 03/2006 Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 22, III (com as alterações da Lei n. 9.876, de 26.11.99; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de

06.05.99, art. 12, I e parágrafo único, art. 201, II, parágrafos 1., 2., 3., 5. e 8., com as alterações do Decreto n. 3.265, de 29.11.99 e do Decreto n. 3.452, de 09.05.00.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - MULTA Competências: 08/2000 a 12/2000, 01/2001 a 12/2001, 01/2002 a 12/2002, 01/2003 a 12/2003, 01/2004 a 12/2004, 01/2005 a 12/2005, 01/2006 a 03/2006 Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 35, I, II, III (com a redação dada pela Lei n. 9.876, de 26.11.99); Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 239, III, "a", "b" e -c-, parágrafos 2. ao 6. e 11, e art. 242, parágrafos 1. e 2. (com a redação dada pelo Decreto n. 3.265, de 29.11.99).

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS Competências : 08/2000 a 12/2000, 01/2001 a 12/2001, 01/2002 a 12/2002, 01/2003 a 12/2003, 01/2004 a 12/2004, 01/2005 a 12/2005, 01/2006 a 03/2006 Lei n. 8.212, de 24.07.91, art 34 (restabelecido com a redação dada pela MP n. 1.571, de 01.04.97, art. 1., e reedições posteriores ate a MP n. 1.522-8, de 28.05.97, e reedições, republicada na MP n. 1.596-14, de 10.11.97, convertidas na Lei n. 9.528, de 10.12.97); Regulamento da Organização do Custeio da Seguridade Social - ROCSS, aprovado pelo Decreto n. 2.173, de 05.03.97, art. 58, I, -a-, .1), "c", parágrafos 1., 4. e 5. e art. 61, parágrafo único; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.1999, art. 239, II, "a", "b" e "c", parágrafos 1., 4. e 7. e art.242, parágrafo 2.;

CALCULO DOS JUROS: JUROS CALCULADOS SOBRE O VALOR ORIGINÁRIO, MEDIANTE A APLICAÇÃO DOS SEGUINTE PERCENTUAIS: A) 1% (UM POR CENTO) NO MÊS SUBSEQÜENTE AO DA COMPETÊNCIA; B) TAXA MEDIA MENSAL DE CAPTAÇÃO DO TESOUREO NACIONAL RELATIVA A DIVIDA MOBILIARIA FEDERAL / TAXA REFERENCIAL DO SISTEMA ESPECIAL DE LIQUIDAÇÃO E DE CUSTODIA - SELIC, NOS RESPECTIVOS PERÍODOS; C) 1% (UM POR CENTO) NO MÊS DO PAGAMENTO.

PRAZO E OBRIGAÇÃO DE RECOLHIMENTO - EMPRESAS EM GERAL Competências : 08/2000 a 12/2000, 01/2001 a 12/2001, 01/2002 a 12/2002, 01/2003 a 12/2003, 01/2004 a 12/2004, 01/2005 a 12/2005, 01/2006 a 03/2006 Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 30, I (com a alteração da Lei n. 8.620, de 05.01.93, e da Lei n. 9.876, de 26.11.99); Lei n. 8.620, de 05.01.93, art. 7., parágrafos 1. e 2.; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.1999, art. 216, I, "b" e parágrafos 1. ao 6., com as alterações do Decreto n. 3.265, de 29.11.99. PERÍODO: A PARTIR DE 04.2003: Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 30, I (com a alteração da Lei n. 8.620, de 05.01.93 e da Lei n. 9.876, de 26.11.99); Lei n. 8.620, de 05.01.93, art. 7., parágrafos 1. e 2.; Lei n. 10.666, de 08.05.03, art. 4., parágrafo 1., combinado com o art. 15; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de

06.05.99, art. 216, I, "b" e parágrafos 1. ao 6., com as alterações do Decreto n. 3.265, de 29.11.99.

Isso posto, passo à análise do Recurso Voluntário.

2. Razões Preliminares

2.1. Da ilegitimidade passiva dos sócios da empresa.

O primeiro ato recursal está centrado na rejeição de suposta tese fiscal referente a responsabilidade pessoal dos sócios por obrigações tributárias assumida pela empresa, argumentando que tal situação jurídica seria decorrência da prática de atos que constituam excesso de poder, infração à lei ou a instrumentos societários, podendo os administradores da pessoa jurídica recorrente figurar no pólo passivo apenas em casos excepcionais, conforme disposto no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional:

"Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

(...)

VII - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas direito privado." (g.n.)

Quanto ao tema, a decisão recorrida assim foi erigida:

"no que se refere à indicação dos sócios na lista de co-responsáveis, é importante esclarecer que, ao contrário do entendimento da impugnante, o documento "Relação de Co-Responsáveis" (CORESO), a teor do disposto no art. 660, X, da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14/07/2005, apenas"(..) lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de autuação". Assim sendo, a fiscalização apenas atendeu ao comando do referido ato normativo, identificando, no relatório pertinente, os *sócios da empresa e seus respectivos períodos de autuação, sem tecer nenhum juízo de valor sobre uma possível responsabilidade pelo pagamento do crédito em exame.* "

Tal argumento não encontrou acolhida na decisão recorrida e, nos parece que a insistência do Recorrente quanto a tal questão, advém do malogrado nome adotado pelo Relatório de Fls 96/97 - CORESP - Relação de Co-Responsáveis.

Apesar de adotar denominação fora de qualquer critério técnico, o CORESP não se presta a definir responsabilidade pessoal dos administradores, mas apenas indicar os representantes legais da pessoa jurídica.

O Relator da decisão recorrida, sobre esse tema, lembrou que 'a Instrução Normativa SRP nº 20, de 11.01.2007, alterou a denominação do referido relatório para "Relatório de Representantes Legais", adequando-o definitivamente à sua verdadeira natureza e encerrando qualquer controvérsia sobre o tema.

Tal tema foi objeto da Súmula CARF nº 88 e, no caso concreto, não vislumbramos qualquer nuance que imponha a não aplicação da referida súmula.

"Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa."

Assim sendo, no caso em tela, despidiendi maior argumentação, voto pela rejeição da preliminar recursal, neste ponto.

2.2. Da Decadência do Direito de Lançar

Como matéria preliminar ao mérito, o recorrente brada pela declaração de extinção de parte das obrigações objeto do lançamento em razão de ter-se operado a decadência. Fundamenta sua pretensão em diversos precedentes, onde se verifica o reconhecimento da natureza tributária das contribuições previdenciárias, atraindo para as mesmas a aplicação da regra geral prevista no Art. 156, V do CTN.

Por seu racional, tendo em conta ter sido a NFLD lavrada em 26 de novembro de 2006, com ciência em 29 de novembro de 2006, teriam sido fulminadas pela decadência as obrigações tributárias com fatos geradores ocorridos entre agosto de 2000 e novembro de 2001.

A decisão recorrida foi prolatada em 26/09/2007, momento em que a questão ainda estava por ser definida no âmbito dos tribunais superiores e no próprio CARF, razão pela qual caminhou no sentido de rejeitar a preliminar em debate, eis que a época o entendimento fiscal registrava prazo decadencial de 10 anos, nos termos previstos no então vigente Art. 45 da Lei 8.212/91.

Em 2008, portanto após o julgamento que gerou o Acórdão atacado, o Supremo Tribunal Federal, de modo definitivo e vinculante, decidiu pela inconstitucionalidade do Art. 45 da Lei 8.212/91, emitindo a Súmula Vinculante nº 8, nos seguintes termos:

"SÚMULA VINCULANTE 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário."

Isto posto, a nova conformação jurídica sobre decadência de contribuições previdenciárias, atrai obrigações com tal natureza a uma subsunção a regra geral de decadencial prevista no CTN, fixando o prazo para realização de um lançamento eficaz em 5 anos.

O termo inicial de contagem do prazo no presente processo seria aquele disposto na Súmula CARF nº 99, vez que o relatório fiscal nada tratou em sentido contrário, não apontando ausência plena de recolhimentos mas apenas **recolhimento insuficiente**, com omissão de alguns fatos geradores que foram objeto do lançamento.

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

Assim, mesmo que a parcela relativa as rubrica em lide não tenha sido incluída na base de cálculo dos recolhimentos realizados pelo Recorrente, eis que a autuação nada tratou sobre o caso, e constam informações de recolhimentos insuficientes, porém existentes.

Isso posto, assiste razão ao recorrente quando afirma ter se operado a extinção das obrigações com fato gerador superiores a 5 anos, contados na forma da Súmula CARF nº 99. As obrigações fulminadas pela decadência são aquelas cujo fato gerador ocorreu antes de 20 de novembro de 2001. É como voto nesse ponto.

2.3. Da nulidade da Autuação.

O Recorrente articulada pela nulidade da autuação, sustentando ter ocorrido arbitramento sem indicação de suas fundamentos fáticos ou legais bem como ausência de indicação de elementos essenciais a verificação de materialidade do fato tendo ocorrido o lançamento com base em meras presunções, em especial quanto ao efetivo pagamento de remuneração aos profissionais que estão no centro da contenda.

Sobre o tema a decisão recorrida assim se posicionou:

"Não procede a alegação de que o presente lançamento foi efetuado mediante arbitramento em relação a maior parte dos funcionários, padecendo a notificação de vício insanável consubstanciado na ausência de fundamento legal para o arbitramento, pois o Relatório Fiscal, no item 14, remete ao Relatório de Fundamentos Legais do Débito — FLD (fls. 40/41), para informar os fundamentos legais que amparam a exigência das contribuições ora apuradas."

Analisando os elementos contidos nos autos percebe-se relevância da investigação que desafia este colegiado, entretanto, apesar de oposta como questão preliminar, seu conhecimento desafia incursão ao mérito. Em pese o mérito avançar nas questões de licitude da própria operação de cessão de funcionários, também tangencia as questões de arbitramento e bases adequada para o lançamento.

Por ser adepto a teoria de asserção, este relator acredita que estão presentes elementos suficientes para se proceder a uma investigação plena da demanda e a análise minuciosa dos elementos probatórios pertinentes, não havendo nulidade que possa ser declarada de plano sem que implique em prejuízo a outra parte ou mesmo prejuízo ao Recorrente em se analisar tais questões conjuntamente com o mérito. É nesta condição que emitiremos nosso voto quanto a alegada nulidade.

2.4. Da alegada incompetência das autoridades fiscais para desconconsideração da pessoa jurídica.

Neste ponto a Recorrente, de modo preliminar, sustenta a incompetência da autoridade fiscal para aplicação da desconconsideração da personalidade jurídica das empresas que cederam os funcionários.

Sobre esse tema, a decisão recorrida foi acertada. Em que pesa os termos contidos no Relatório Fiscal denotar ausência qualquer esmero técnico quanto ao uso dos termos aplicados neste ponto, inclusive realizando citações doutrinárias impertinentes, pelo contexto, não há como configurar desconconsideração da personalidade jurídica no presente caso.

Em realidade, trata-se de hipótese de desconconsideração de ato ou negócio jurídico simulado, realizado com abuso de forma ou com abuso de direito, nos termos previstos do Parágrafo Único do Art. 116 do CTN:

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

[...]

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)"

Por todo o exposto, considerando a argumentação do Recorrente neste ponto, a preliminar erigida não merece prosperar, eis que não é o caso de desconconsideração da personalidade jurídica, mas tão somente da operação.

3. Mérito

Nas questões de mérito o Recorrente se insurge contra a base de cálculo adotada, alega a inexistência relação jurídica com os funcionários cedidos no que se refere as notas fiscais desconsideradas, sustenta a impossibilidade de caracterização do tributo lançado em razão da falta de referibilidade das contribuições aos fins de que trata a lei e, subsidiariamente, a ilegalidade da aplicação de taxa Selic.

3.1. Da alegada antijuridicidade da aplicação de taxa Selic sob juros moratórios.

Em que pese tratar-se de argumento exposto de modo subsidiário aos demais, dado o fato de ser situação jurídica já pacificada, iniciaremos a análise meritória por este ponto.

O CARF, em razão de precedentes repetitivos no mesmo sentido, pacificou entendimento quanto a aplicabilidade da taxa Selic sobre juros moratórios nos termos dispostos na Súmula nº 4:

"Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de

inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais"

Em razão disto, neste ponto, voto por negar provimento ao recurso.

3.2. Da base de incidência da Contribuição Previdenciária.

Com efeito, o deslinde da questão, ante as argumentações do Recorrente, impõe uma análise dos elementos estruturais do lançamento, em confronto com a hipótese de incidência das Contribuições Previdenciárias ora resistidas.

Os apontamentos recursais realizados, em preliminar e no mérito, levantam dúvidas razoáveis quanto à perfeita identificação entre o fato gerador, base de cálculo e outros elementos adotados pela fiscalização e a estrutura matriz do tributo em voga.

A hipótese de incidência da Contribuição Previdenciária em julgamento pode ser extraída das disposições dos arts. 195, inciso I, alínea a, e 114, §3º da CFRB/88, que autoriza a instituição de tributos destinados ao financiamento da seguridade social. Da leitura de tais dispositivos constitucionais as contribuições previdenciárias objeto da lide teriam com base impositiva "a folha de salários e demais rendimentos pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício".

Noutras palavras, o critério material contido na hipótese constitucionalmente autorizada para incidência das contribuições de natureza previdenciária em foco, pode ser descrito como "**pagar ou creditar salário ou rendimento do trabalho à pessoa física que lhe preste serviço mesmo sem vínculo de emprego**", permitindo, assim, a identificação de um verbo (pagar ou creditar) e seu complemento (salário ou rendimento do trabalho à pessoa física que lhe preste serviço).

Este é o cerne da hipótese ou antecedente do tributo em lide. É o núcleo central descritivo do fato apto a dar nascimento à obrigação tributária referente à contribuição previdenciária de que estamos a tratar, tendo tais termos constitucionalmente previstos seu reflexo na legislação de instituição do tributo, cujo fato gerador o Agente Fiscal reputou ocorrido.

O Relatório fiscal, em seu item 3, Fato Gerador, registra que: "*O Fato Gerador do presente levantamento foi o pagamento efetuado aos sócios controladores [pessoas jurídicas] a título de compensação de funcionários cedidos, que de fato constituem remuneração paga, devida ou creditada a contribuintes individuais a seu serviço, nos termos do art. 12, V, f e g da Lei 8.212/91 e Art. 9º, V, f e j do RPS*".

Através de registros contábeis, notas fiscais e dos registros contidos no Relatório fiscal, é possível extrair dos autos que os pagamentos foram efetuados em benefício de pessoas jurídicas por meio de compensação suportadas as operações por notas fiscais que foram objeto de desconsideração pelo Fisco, que reclassificou as operações de modo a enquadrá-las como pagamentos pelo trabalho de contribuintes individuais atuando na administração e em outras funções junto a Recorrente. Veja os termos do Relatório:

"Assim, as notas fiscais emitidas e contabilizadas como compensação dos funcionários cedidos, tratam-se de fato dos valores pagos, devidos ou creditados a estes contribuintes individuais, que atuaram como Diretor-Presidente, Diretor

Industrial e diversas atividades em nível de Direção. Trata-se de desconconsideração das notas fiscais emitidas pelas Pessoas Jurídicas, sócios controladores da empresa objeto desta ação fiscal, e a caracterização destes valores como remuneração paga, devida ou creditada a contribuintes individuais."

Ao tomar como base de cálculo para o lançamento a totalidade dos recursos objeto de compensação por funcionários cedidos, sem verificar ou diligenciar junto às pessoas jurídicas interpostas o quanto efetivamente foi pago, creditado ou era devido a essas pessoas físicas, o Agente Fiscal realizou o lançamento com base em presunções, o que é excepcional em nossos direitos.

O lançamento em questão, pelo simples fato de ter sido a operação original desconconsiderada, toma por premissa a presunção de que a totalidade dos valores compensados foi transferida ao patrimônio das pessoas físicas tidas por contribuintes individuais, entretanto, este não é um raciocínio válido.

Conforme já articulado, a hipótese de incidência da contribuição previdenciária em lide consiste na ocorrência de pagamento ou crédito a pessoa física em razão do trabalho, se parte dos valores compensados não se prestava a tal fim, o presente lançamento tende a incidir sobre faturamento e não sobre remuneração em razão do trabalho.

Os próprios documentos utilizados para dar azo a identificação e quantificação do tributo guerreado, por si só provam que as pessoas físicas tidas por contribuintes individuais não receberam a totalidade dos valores constantes nas notas fiscais desconconsideradas, pois essas mesmas notas indicam que parte de tais valores são tributos como o ISSQN, IRFonte, Pis, Cofins e CSLL.

A base de cálculo adotada pelo Agente Fiscal, conforme se pode extrair do Relatório e confirmar através dos documentos disponíveis nos autos, abarcou os valores brutos dos pagamentos realizados e desconconsiderados, incluindo os valores destacados para pagamento de tributos administrados pela própria Receita Federal.

Um exemplo inequívoco disto pode ser verificado no DAD, na página nº 373, competência Abril de 2005 cuja base de cálculo, R\$ 69.509,29, corresponde a soma dos valores brutos das notas fiscais contidas nas Fls 449 e 451, que respectivamente possuem o valor bruto de R\$ 33.872,74 e R\$ 35.636,55, aí inclusos 10,5% referentes a PIS, Cofins, CSLL, IRFonte e ISSQN.

Além dos tributos, o fiscal claramente considerou a totalidade dos valores como efetivamente pagos ou creditados às pessoas físicas relacionadas, dispensando qualquer verificação junto às empresas que cederam tais funcionários. A decisão recorrida sustenta que o mero crédito, ainda que não pago seria suficiente para realizar o lançamento e, em que pese concordarmos com tal tese, não é possível admitir o alarga a base de cálculo para além da incidência constitucional e legalmente estipulada incluindo como remuneração valores claramente destinados ao pagamento de tributos.

Ao transpor o véu que, segundo a tese fiscal, encobria uma simulação ou abuso de forma, situações aptas a permitir a desconconsideração da operação como inicialmente formulada, as situações econômicas expostas a reclassificação segundo a verdade material que o Agente Fiscal pretendia expor não podem ser transmutadas em algo que não são.

Mesmo que admitindo a tese fiscal de desconsideração das operações como válida, os valores tidos por rendimentos devidos, creditados ou pagos em razão do trabalho de pessoas físicas não empregadas seriam apenas aqueles que se acresceram ao patrimônio de tais pessoas, ainda que como crédito reconhecido na contabilidade da Recorrente.

A realidade exposta pela desconsideração não é apta a promover o alargamento da base de cálculo legalmente prevista de maneira a abarcar tributos.

Ainda que o negócio original não tenha produzido seus efeitos do modo pretendido, a verdade material não se altera e valores de tributo incluídos nesta operação não se transmitem em rendimento das pessoas físicas, pois não se destinava a estes contribuintes individuais, não se podendo presumir que teriam natureza de rendimento do trabalho.

Aceitar que tributos, claramente identificados nas notas fiscais desconsideradas, possam ser incluídos na base de cálculo de outro tributo administrado pelo mesmo ente tributário que realizou a atuação e situação jurídica contrária à ordem pública, eis que o ordenamento não possui normas destinadas a gerar o enriquecimento do Estado sem base legal.

Outrossim, ainda que o Agente fiscal não pudesse verificar o quanto efetivamente era devido, ainda que como mero crédito decorrente do trabalho destes contribuintes individuais, o que é o caso, ao menos os tributos da operação deveriam ter sido excluídos de tal base de cálculo, o que não ocorreu, conforme já relatamos. De toda sorte, pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso neste ponto.

3.3. DO RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PELA COMPANHIA VALE DO RIO DOCE E BHP BILLITON METAIS S/A

Neste ponto, o Recorrente alega a remuneração dos funcionários cedidos é exclusivamente paga pela Companhia Vale do Rio Doce e BHP Billiton Metais S/A, e a contribuição previdenciária incidente sobre tais montantes vem sendo devidamente recolhida por essas empresas.

Registra ainda haver contradição nos argumentos da própria decisão recorrida, eis que segundo a mesma, *"o procedimento acima é relativo aos diretores da Impugnante para os quais foram colacionados para comprovar que os mesmos também prestaram serviços às sócias majoritárias, no período do lançamento e como os diretores da empresa sob ação fiscal conforme verificado através das Atas de Acionistas."*

E trás a lide registro de manifestação do próprio relatório fiscal, nos seguintes termos: *"durante o mesmo período, estes segurados mantiveram vínculo empregatício com os sócios majoritários"*, relativamente aos funcionários cedidos pelas sócias majoritárias da Recorrente.

E com base em tais argumentos sustenta ser contraditória a questão, eis que a própria fiscalização reconhece a manutenção do vínculo empregatício das pessoas físicas em foco com os sócios majoritários da Recorrente e nesse sentido poderia ter facilmente conferido às Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP dessas empresas, que a contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração dos referidos funcionários foi devidamente paga.

Neste ponto entende a fiscalização que tais pessoas físicas possuem vínculos diversos, o de empregado para com as sócios majoritárias da Recorrente e de contribuinte individual, na condição de administradores não empregados, eis que haveria vedação ou incompatibilidade quanto a pessoas jurídicas atuarem em tal posição. Registra inclusive que existem indícios de prestação de serviços das referidas pessoas físicas aos seus empregadores.

Embora entendendo que não pode ser objeto de base de cálculo para o presente lançamento a totalidade do valor de nota fiscal, devendo ser excluída as verbas que comprovadamente, pelas notas, representam tributos, nada obsta que uma mesma pessoa física possa atuar como empregado e contribuinte individual, ou mesmo como empregado em diversos estabelecimentos, relacionados ou não.

Portanto, o fato de haver claro reconhecimento quanto a manutenção do vínculo empregatício e diversas provas neste sentido, não é elemento apto a desconstruir o racional lançado no relatório fiscal e mantido pela DRJ em sua decisão.

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso neste ponto.

3.4. DA NÃO IDENTIFICAÇÃO DOS SALÁRIOS-DE-CONTRIBUIÇÃO DOS FUNCIONÁRIOS CEDIDOS.

Neste ponto, o Recorrente assim se insurge:

Além do reconhecimento, pelo próprio fiscal autuante, de que "os valores creditados conjuntamente na conta de compensação de funcionários cedidos foram considerados como remunerações creditadas a estes, sendo lançados por arbitramento no levantamento CED, em razão da impossibilidade de individualização destas remunerações". o referido levantamento CED demonstra a inexistência de vínculo entre as contribuições exigidas e os funcionários cedidos.

Ocorre que, ao não vincular a contribuição aos funcionários cedidos, tais montantes não poderão ser levados em consideração quando da aposentadoria desses trabalhadores.

Ora, no sistema previdenciário brasileiro, de repartição de recursos, o salário-de-contribuição se presta justamente para determinar o salário-de-benefício.

Como se sabe, as contribuições distinguem-se de outras espécies tributárias por contemplarem a vinculação a uma atividade estatal, ou seja, pressupõem uma atividade estatal indiretamente vinculada ao contribuinte, mediante vantagem que essa atividade ocasionou ou por ter ela sido realizada em razão de despesa causada pelo contribuinte.

A alegação de incompatibilidade do lançamento por afronta ao princípio da referibilidade não merece prosperar. Ora, desconsiderada a natureza da relação estabelecida entre a Recorrente e as pessoas físicas em foco, esta deverá proceder o ajuste de suas declarações de modo a identificar a vinculação de cada um dos pagamentos aos respectivos beneficiários.

Em nosso sentir, o fato de que, pela estruturação do negócio desconsiderado não ser possível atribuir a vinculação dos pagamentos, não é elemento apto a descaracterizar o fato gerador. Outrossim, a ausência de tais declarações e prestação adequada de informações autoriza a realização do lançamento da forma em que fora procedido.

Isto posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário neste ponto.

Conclusão

Ante ao exposto voto por conhecer do recurso, acolhendo a preliminar de decadência de parte das obrigações ocorridas antes de novembro de 2001, rejeitando as demais e, no mérito, dar-lhe parcial provimento no sentido de excluir da base de cálculo as parcelas relacionadas a tributos devidamente destacados nas notas fiscais tomadas por base para o lançamento.

(assinado digitalmente)
Jamed Abdul Nasser Feitoza

Voto Vencedor

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Redator Designado.

Não obstante o bem elaborado voto do i. Relator, dele divirjo, no que diz respeito unicamente ao acolhimento da preliminar de decadência relativa às contribuições previdenciárias devidas até a competência novembro de 2001, pelas razões de fato e de direito que passo a expor.

Muito bem.

O lançamento do crédito tributário abrigado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) - DEBCAD n. 37.056.792-7 - **Período de Apuração: 01/08/2000 a 31/03/2006** - foi consolidado em 28/11/2006 e constituído em **29/11/2006** (e-fls. 355/400) - com fulcro nas contribuições previdenciárias patronais destinadas à Seguridade Social incidente sobre a totalidade dos valores pagos a título de compensação de funcionários cedidos, que constituem, de fato, remunerações pagas, devidas ou creditadas a contribuintes individuais, conforme discriminado no Relatório Fiscal (e-fls. 426/431).

Consta dos autos que os pagamentos em lide decorrem de contratos de prestação de serviços entre a Recorrente e suas sócias majoritárias - Companhia Vale do Rio Doce e BHP Billiton Metais S/A - por meio dos quais estas se comprometeram a ceder determinados empregados para trabalhar nas dependências da Recorrente, mediante o recebimento de contraprestação mensal com lastro em notas fiscais de cobrança de serviços prestados.

Entretanto, tais pagamentos caracterizam, de fato, remunerações a segurados contribuintes individuais sobre as quais nenhum recolhimento foi efetuado pela Recorrente, beneficiária da atividade laboral.

Os eventuais recolhimentos em face dos funcionários cedidos pelas sócias majoritárias - Companhia Vale do Rio Doce e BHP Billiton Metais S/A - efetuados por estas

últimas em nada afeta a presente lide, pois não se aproveitam no lançamento em litígio, vez que se referem a outro tipo de vínculo laboral entre aqueles e as empresas cedentes.

Em assim sendo, o que resta evidenciado nos autos é que os funcionários cedidos prestaram serviços à Recorrente, o que atrai a sua responsabilidade pelo recolhimento das contribuições previdenciárias devidas e incidentes sobre a remuneração como contribuintes individuais consoante o disposto no art. 22, III, da Lei n. 8.212/1991, o que não ocorreu, sequer parcialmente.

Do que se conclui que não há que se falar da incidência da regra especial de decadência estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN, mas sim da regra geral insculpida no art. 173, I, do *Codex* tributário, iniciando-se o quinquênio decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não se aplicando ao caso concreto o enunciado de Súmula CARF 99.

Nessa perspectiva, considerando-se que o lançamento em litígio foi constituído em **29/11/2006** e reporta-se ao período de apuração de **01/08/2000 a 31/03/2006**, é forçoso admitir-se que as competências até **11/2000**, inclusive, foram alcançadas pela decadência.

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima