



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

Processo nº 11474.000224/2007-46
Recurso nº 151.958 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.455 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente A NOTÍCIA S/A EMPRESA JORNALÍSTICA
Recorrida DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/09/2006

DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI N° 8.212/1991 -
INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência o que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/09/2006

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a argüição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais ou afrontariam legislação hierarquicamente superior

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/09/2006

EDIÇÃO E PUBLICAÇÃO DE JORNAIS - ATIVIDADE
CLASSIFICAÇÃO - GRAU DE RISCO MÉDIO

De acordo com o Código de Classificação Nacional de Atividades Econômicas, a atividade de edição de publicação de jornais classifica-se no grau de risco médio, com alíquota correspondente de 2% relativa à contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho

COMPENSAÇÃO - PRESCRIÇÃO

O direito de pleitear restituição ou de realizar compensação de contribuições ou de outras importâncias extingue-se em cinco anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a sentença judicial que tenha reformado, anulado ou revogado a decisão condenatória

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO- AUDITORIA FISCAL - COMPETÊNCIA

É atribuída à fiscalização a prerrogativa de, seja qual for a forma de contratação, desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurados empregados, se constatar a ocorrência dos requisitos da relação de emprego

RELAÇÃO JURÍDICA APARENTE - DESCARACTERIZAÇÃO

Pelo Princípio da Verdade Material, se restar configurado que a relação jurídica formal apresentada não se coaduna com a relação fática verificada, subsistirá a última. De acordo com o art. 118, inciso I do Código Tributário Nacional, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para, nas preliminares, excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 11/2000, anteriores a 12/2000, com fundamento no artigo 173, I do CTN, com exceção das contribuições apuradas no levantamento FP, em que são excluídas as lançadas até 11/2001, anteriores a 12/2001, com fundamento no §4º, Art. 150 do CTN, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Cleusa Vieira de Souza e Rogério Lellis de Pinto, que votaram em aplicar o §4º, Art. 150 do CTN de forma integral. No mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir do lançamento todas as contribuições apuradas no levantamento E25 e excluir do lançamento as contribuições apuradas no levantamento E19, até a competência 01/2003, conforme o voto da relatora.

MARCELO OLIVEIRA - Presidente


ANA MARIA BANDEIRA – Relatora

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado, Cleusa Vieira de Souza (Convocada) e Núbia Moreira Barros Mazza (Suplente).

Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados, da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, as destinadas a terceiros (Salário-Educação, SESC, SEBRAE e INCRA), bem como a contribuição do contribuinte individual, cuja arrecadação e recolhimento passou a ser responsabilidade da empresa após a vigência da Lei nº 10.666/2003.

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 680/712 – Vol III) o lançamento em tela refere-se a diversos levantamentos, os quais são a seguir explicitados:

Levantamento FP

Refere-se ao salário de contribuição apurado na folha de pagamento dos trabalhadores da empresa, excluídos os trabalhadores da gráfica.

Foi considerada para a apuração da contribuição do SAT, a alíquota de 2%. Como a notificada efetuava o recolhimento correspondente a 1%, foi lançada a diferença.

A auditoria fiscal informa que foi desconsiderada compensação efetuada pela notificada no período de 06/2002 a 06/2003, por tratar-se de valores recolhidos de autônomos de 02/1992 a 05/1996, estando, portanto, extinto o direito à compensação.

Levantamento E01

Valores pagos à Loreni Terezinha Franck, empregada da notificada na função de jornalista, por intermédio de notas fiscais emitidas pela empresa Orlando J C Pereira & Cia Ltda, da qual a mesma não tinha participação societária e nem vínculo empregatício.

Levantamento E02

Idem ao levantamento E01, refere-se a pagamentos efetuados a Edenilson Leandro de Jesus, segurado empregado na função de jornalista, por meio de notas fiscais emitidas pela empresa LCF Comunicação Ltda, da qual o segurado não participava como sócio e não mantinha vínculo empregatício.

Levantamento E07

Pagamentos efetuados ao segurado empregado na condição de jornalista, Apolinário Ternes, por meio da emissão de nota fiscais da Empresa Jornalística Especial Ltda, da qual o dito segurado é sócio.

Levantamento E12

Pagamentos efetuados ao segurado empregado Jorge Antônio dias, registrado na função de coordenador de vendas avulsas, por meio da emissão de notas fiscais da empresa JAD Publicidade Ltda, o qual participa do quadro societário.

Levantamento E14

Pagamentos efetuados ao segurado empregado na função de jornalista, Cláudio Mathias Lotz por meio de notas fiscais de prestação de serviços de empresa pertencente ao mesmo.

Levantamento E17

Pagamentos efetuados ao segurado empregado Torquato Maia Vieira Junior, empregado da notificada, por meio da emissão de notas fiscais da empresa Nova Aliança Editora, da qual o dito segurado é sócio, por serviços de editoração de cadernos e tablóides.

Levantamento E20

Pagamentos efetuados ao segurado empregado Paulo Jorge Pereira Cassapo Dias Marques, registrado como repórter pleno, por meio de notas fiscais da empresa PJ Sport Realese S/C Ltda, da qual o mesmo figura como sócio,

Levantamento E24

Pagamentos efetuados ao segurado empregado Flávio José Vailati, registrado como Gerente Comercial, por meio da emissão de notas fiscais da empresa Vailati Editoração Gráfica Ltda, da qual o segurado é sócio.

Levantamento E25

Pagamentos efetuado ao segurado empregado Edson Roberto Fuhrmann, por meio da emissão de notas fiscais da empresa Alex Giovani Losch, fato relatado em ação trabalhista. Os pagamentos eram efetuados diretamente na conta corrente do segurado

Levantamentos E04, E05, E08, E09, E11, E13, E16, E18, E19, E21, E23, E26, E27, E28

Os levantamentos acima referem-se ao pagamento efetuado a segurados empregados da recorrente em diversas funções como repórter, jornalista, coordenador de vendas, gerente comercial e outros, via emissão de notas fiscais de serviços de pessoa jurídica fictícia.

A auditoria fiscal verificou que as empresas não existiam no endereço informado, que é o mesmo para todas, mudando-se apenas o número das salas.

Em diligência efetuada no local, constatou-se que tais empresas não eram conhecidas na vizinhança.

Em consulta aos sistemas da Secretaria da Receita Federal, a auditoria verificou que o telefone do cadastro das empresas era o mesmo e pertencia a um escritório de contabilidade, o qual emite contra a notificada, mensalmente, notas fiscais de prestação de serviços contábeis relativamente a todas as empresas consideradas fictícias.

Ao analisar a documentação da notificada, a auditoria fiscal deparou-se com um contrato firmado com o escritório de contabilidade em questão, cujo objeto seria de serviços de registro de empresas e manutenção da contabilidade das mesmas. Pela prestação de tais serviços, a notificada pagaria uma quantia para a manutenção dos serviços contábeis e

fiscais de no máximo 40 (quarenta) empresas mais uma quantia fixa para a abertura de cada uma.

A auditoria fiscal informou que solicitou à empresa que apresentasse os contratos de serviços efetuados com as empresas consideradas fictícias, mas a notificada nada apresentou.

A auditoria fiscal verificou que as numerações das notas fiscais eram feitas de forma praticamente seqüencial.

Da análise de reclamatórias trabalhistas propostas por alguns desse empregados, verificou-se que estes afirmaram que para continuar a prestar serviços e receber salários deveriam emitir notas fiscais de acordo com um sistema denominado “terceirizado”. Para continuar recebendo, os empregados utilizavam notas fiscais de empresas próprias, de outros colegas na mesma situação ou de empresas de terceiros, onde no corpo das notas constava a discriminação de tratar-se de serviços prestados.

O reclamantes informavam que recebiam uma parte fixa e outra por meio de emissão de notas fiscais de empresas e que, em alguns casos, os mesmos foram obrigados a constituir pessoa física para receber a diferença, sendo que o bloco de notas ficava em poder da notificada.

Em alguns casos, os reclamantes informaram que eram empregados da notificada e foram, posteriormente, demitidos sem justa causa, porém continuaram prestando serviços com pagamento por meio de RPA – Recibo de Pagamento a Autônomos. Em seguida, foram obrigados a constituir empresa para continuar trabalhando para a notificada. Os reclamantes ainda declararam que os serviços de contador eram pagos pela notificada e que esta arcou com todas as despesas da abertura da pessoa jurídica.

Dante das constatações, a auditoria fiscal considerou que os valores pagos por meio de notas fiscais de serviços de diversas empresas eram remunerações pagas a segurados empregados não declaradas em GFIP e folhas de pagamento e sobre as quais a notificada não efetuou qualquer recolhimento.

A contribuição dos segurados foi calculada observando-se os valores já recebidos pelos mesmos na folha de pagamento, respeitando-se o limite máximo do salário de contribuição em cada competência e o enquadramento nas faixas salariais de acordo com a remuneração total.

No caso de pagamento a mais de um empregado por meio de uma mesma nota fiscal, quando não foi possível especificar o montante de cada um, a auditoria efetuou o cálculo arbitrando a contribuição dos segurados em 8% do valor.

Levantamentos E06, E10 e E22

Os levantamentos se diferenciam dos demais por tratar-se de serviços prestados por contribuintes individuais por meio da roupação de pessoa jurídica.

Relativamente ao levantamento E06, é informado que a empresa Edélcio L Lopes Produções Jornalísticas Ltda, CNPJ 06.289.867/0001-95, teve como data de constituição 28/05/2004. No período de 01/2001 a 06/2004 o Sr. Edélcio prestou serviços à notificada e foi pago mediante a apresentação de nota fiscal que continha apenas o seu CPF, pois o mesmo ainda não havia constituído a pessoa jurídica através da qual passou a efetuar a prestação de serviços.

Entretanto, ainda que tenha prestado serviço como pessoa física (contribuinte individual), a notificada efetuou os lançamentos na contabilidade como se fossem pagamentos a pessoas jurídicas.

Desse modo, a auditoria fiscal considerou que se tratava, verdadeiramente, de serviço prestado por contribuinte individual e efetuou o lançamento da contribuição devida pela empresa, bem como a contribuição do contribuinte individual, cuja arrecadação e recolhimento passou à responsabilidade da tomadora de serviços a partir da edição da Lei nº 10.666/2003.

Igual situação se verificou quanto ao levantamento E10, onde estão lançadas as contribuições incidentes sobre a remuneração de contribuinte individual da Sra Sônia A. Brandalise, a qual emitiu contra a notificada notas fiscais de serviços prestados por pessoa física e por pessoa jurídica.

Foram considerados salário-de-contribuição para fins de cálculo da contribuição previdenciária devida, as notas fiscais emitidas na condição de pessoa física da citada prestadora de serviços.

Quanto ao levantamento E22, este se refere aos pagamentos efetuados à Sra. Lúcia Schneider por meio de notas fiscais emitidas pela empresa Stream Idiomas e Informática Ltda.

A auditoria fiscal verificou que a Sra Lúcia Schneider prestava serviços de assessoria pedagógica por meio e emissão de notas fiscais de serviço avulsas emitidas pela Prefeitura Municipal de Joinville. Os débitos decorrentes de tal prestação de serviços foram parte, objeto de parcelamento por parte da notificada e o restante lançado por meio do levantamento FP já descrito.

Entretanto, em algumas competências, a auditoria fiscal observou que os valores correspondentes às notas fiscais emitidas pela empresa Stream Idiomas e Informática Ltda, da qual a Sra. Lúcia Schneider não é sócia e nem empregada, foram depositados diretamente na conta corrente da mesma.

Tais valores foram considerados pela fiscalização como efetivamente pagos à Sra. Lúcia Schneider, em retribuição aos serviços prestados como contribuinte individual e dessa forma, efetuou o lançamento das contribuições devidas, inclusive as da segurada, a partir de 04/2003, conforme previsto pela Lei nº 10.666/2003.

A notificada apresentou defesa tempestiva (fls. 1651/1713 - Vol VI) onde alega que houve decadência do direito de constituição de parte do crédito lançado.

Entende que a auditoria fiscal equivocou-se ao informar que o enquadramento no CNAE 2211-0, importaria da classificação da atividade como de risco médio pois a alíquota do SAT é definida com base na atividade preponderante no estabelecimento.

Considera que ocorre inconstitucionalidade do regulamento emitido em razão do art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212/1991, que estabeleceu os graus de risco em desacordo com o princípio da igualdade previsto no art. 37 da Constituição Federal.

Informa que, ainda que não fosse devido, efetuou o recolhimento com base na alíquota de 2% em relação aos empregados que prestam serviços junto às oficinas gráficas e de 1% em relação aos demais empregados. Solicita a compensação dos valores pagos a maior quanto aos empregados lotados nas oficinas gráficas.

Quanto à desconsideração da compensação realizada, alega que não teria havido a extinção do direito à mesma, pois o Supremo Tribunal Federal reconheceu a inconstitucionalidade da exigência de contribuições sobre os pagamentos realizados em favor de administradores e autônomos.

No que se refere ao prazo prescricional para a compensação, a jurisprudência deixou assente que ele se dá após expirado o prazo de cinco anos, contados do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, a partir da homologação tácita, conforme acórdão do Superior Tribunal de Justiça que transcreve.

No mérito, aduz que não há qualquer irregularidade nos pagamentos efetuados a pessoas jurídicas por serviços prestados.

Alega que não restaram comprovados os vínculos empregatícios e nem a prestação de serviços autônomos no procedimento.

Afirma que todas as empresas estão regularmente constituídas e em funcionamento, os pagamentos realizados foram regularmente registrados nas respectivas contabilidades e todos os tributos recolhidos.

Tece considerações a respeito da valorização social do trabalho e da livre iniciativa.

Argumenta que é da Justiça do Trabalho a competência para outras controvérsias decorrentes da relação de trabalho.

Quanto aos empregados que, concomitantemente, integravam quadro societários ou eram empregadas de outra empresa, entende que não existe qualquer impedimento legal para tanto.

Afirma que algumas das empresas em questão vendiam para a notificada o serviço de elaboração de colunas jornalísticas publicadas no periódico "A Notícia", o que se caracteriza pela ausência de subordinação.

Alega que era apenas um de muitos clientes de algumas das empresas e que o trabalho prestado pelas empresas não era uma extensão do trabalho realizado pelo sócio da mesma na função de empregado da notificada.

Em alguns casos, afirma que as empresas prestavam serviços de intermediação de venda de exemplares do jornal junto a bancas de revistas ou intermediação de venda de espaços publicitários.

Considera que não há qualquer irregularidade em que algumas empresas tenham como sede o endereço residencial do sócio ou terem seus dados constitutivos e contabilidade elaborados pela JNR Contabilidade Ltda.

No que tange aos pagamentos efetuados a empregados por meio de empresas em que tais empregados não tinham participação societária ou vínculo de emprego, alega que

os pagamentos foram efetuados em razão do auxílio prestado pelo empregado a serviço prestado pela pessoa jurídica.

Argumenta que várias das reclamatórias trabalhistas apontadas pela fiscalização tiveram deslinde favorável à notificada e nos casos em que houve pagamento de acordo, afirma que se tratava de antecipação de indenização devida à empresa prestadora pelos valores das vendas realizadas.

Informa que da análise dos contratos sociais das empresas prestadoras, verifica-se a inexistência de exclusividade dos serviços para com a notificada.

Finaliza com a solicitação de prorrogação de prazo, uma vez que o prazo de defesa correu em período em que se encontravam fechados todos os órgãos judiciários e prefeituras municipais.

Pelo Acórdão nº 07-10.395 (fls. 2785/2795 – Vol IX), a 6ª Turma da DRJ – Florianópolis (SC) julgou o lançamento procedente.

Contra tal decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 2801/2868 - Vol X), onde efetua repetição das alegações de defesa.

O recurso foi apresentado pela empresa RBS – Zero Hora Editora Jornalística S/A que incorporou a notificada de acordo com Assembléia Geral Extraordinária de 30/01/2007, cujos atos foram arquivados na Junta Comercial do Estado de Santa Catarina em 24/05/2007.

O recurso teve seguimento por força do Mandado de Segurança nº 2007.72.01.00475-4/SC, sem a exigência do depósito recursal.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

Inicialmente, cumpre tratar da preliminar de decadência apresentada pela recorrente.

O lançamento em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a constitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº. 8212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

Súmula Vinculante 8 “São inconstitucionais os 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”

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004, *in verbis*:

“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. (g.n.)”

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Da análise do caso concreto, verifica-se que o lançamento em tela refere-se a período compreendido entre 04/2000 a 09/2006 e foi efetuado em 15/12/2006, data da intimação do sujeito passivo.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transscrito:

“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 à 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.”

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Código Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

“Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

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

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual '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'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação —que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. *Agravo regimental a que se dá parcial provimento."*

(*AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006*)

**"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA.
LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.**

**DECADÊNCIA. PRAZO QÜINQUENAL. MANDADO DE
SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR.**

SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exceções cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Omissis.

4. *Embargos de divergência providos."*

(*EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005*)

No caso em tela, observa-se duas situações.

A primeira refere-se ao levantamento FP que compreende as diferenças de contribuição apuradas pela auditoria fiscal na comparação entre a folha de pagamento e os recolhimentos efetuados pela empresa, no período de 08/2001 a 09/2006.

Para tais fatos geradores, ou seja, remuneração reconhecida pela empresa em sua folha de pagamento e com recolhimentos parciais, entendo que aplica-se o § 4º do art. 150,

do CTN, para considerar que ocorreu a decadência do levantamento FP até a competência 11/2001, inclusive, visto que o lançamento ocorreu em 15/12/2006.

Para os demais levantamentos, estes se referem a fatos geradores não reconhecidos como tal pela empresa, assim, não há que se falar em antecipação de pagamento, aplicando-se o art. 173, inciso I, do CTN.

Ademais, a prevalecer no mérito o lançamento, resta configurada a conduta simulada da empresa, o que, por si só, já é suficiente para afastar a aplicação do § 4º do art. 150, do CTN.

Portanto, para os demais levantamentos (E01 a E28), considera-se que encontram-se decadentes as contribuições correspondentes aos fatos geradores ocorridos até 11/2000, inclusive.

A recorrente apresenta seu inconformismo quanto à alíquota de SAT no CNAE 22.11.0 – Edição; Edição e Impressão de Jornais que é caracterizada pelo grau de risco médio, com a alíquota de 2%.

Entendo a recorrente que em torno de 400 empregados apenas 20 trabalhariam na gráfica, assim, o restante dos empregados prestariam serviços em atividades administrativas, estando sujeitos ao grau de risco mínimo, com alíquota de 1%.

Verifica-se que o código CNAE citado se enquadra perfeitamente à atividade que consta no contrato social da recorrente, ou seja, “publicação e circulação de jornais e revistas em todas as suas modalidades, a indústria gráfica e a radiofônica, assim como atividades afins”, tanto é que a própria recorrente informa tal CNAE em sua GFIP.

O enquadramento acima, leva em conta todas as atividades desenvolvidas para a edição e publicação de jornais que, conforme mencionou a auditoria fiscal, envolve as atividades de repórter, editor, montador, revisor e outras.

Tais atividades não podem ser desconectadas, para efeito do enquadramento no CNAE, ainda que a recorrente mencione códigos de empresas com outras atividades que julga similar à sua.

O fato é que embora a recorrente não considere justa a classificação, não mencionou qualquer outro código CNAE que justificasse sua pretensão, corroborando o entendimento de que todas as atividades relacionadas à edição e publicação de jornais são consideradas pela legislação, como atividades de risco médio.

Vale dizer que não cabe a esta instância administrativa de julgamento manifestar-se a respeito da alegada constitucionalidade do tratamento dado pelo Decreto nº 3.048/1999, no que se refere ao enquadramento das empresas jornalísticas em atividade de grau de risco médio.

O controle da constitucionalidade no Brasil é do tipo jurisdicional, que recebe tal denominação por ser exercido por um órgão integrado ao Poder Judiciário.

O controle jurisdicional da constitucionalidade das leis e atos normativos, também chamado controle repressivo típico, pode se dar pela via de defesa (também chamada

controle difuso, aberto, incidental e via de exceção) e pela via de ação (também chamada de controle concentrado, abstrato, reservado, direto ou principal), e até que determinada lei seja julgada inconstitucional e então retirada do ordenamento jurídico nacional, não cabe à administração pública negar-se a aplicá-la;

Ainda excepcionalmente, admite-se que, por ato administrativo expresso e formal, o chefe do Poder Executivo (mas não os seus subalternos) negue cumprimento a uma lei ou ato normativo que entenda flagrantemente inconstitucional até que a questão seja apreciada pelo Poder Judiciário, conforme já decidiu o STF (RTJ 151/331). No mesmo sentido decidiu o Tribunal de Justiça de São Paulo:

"Mandado de segurança - Ato administrativo - Prefeito municipal - Sustação de cumprimento de lei municipal - Disposição sobre reenquadramento de servidores municipais em decorrência do exercício de cargo em comissão - Admissibilidade - Possibilidade da Administração negar aplicação a uma lei que reputa inconstitucional - Dever de velar pela Constituição que compete aos três poderes - Desobrigatoriedade do Executivo em acatar normas legislativas contrárias à Constituição ou a leis hierarquicamente superiores - Segurança denegada - Recurso não provido. Nivelados no plano governamental, o Executivo e o Legislativo praticam atos de igual categoria, e com idêntica presunção de legitimidade. Se assim é, não se há de negar ao chefe do Executivo a faculdade de recusar-se a cumprir ato legislativo inconstitucional, desde que por ato administrativo formal e expresso declare a sua recusa e aponte a inconstitucionalidade de que se reveste (Apelação Civil n. 220.155-1 - Campinas - Relator: Gonzaga Franceschini - Juiz Saraiva 21). (g.n.)"

Ademais, tal questão foi sumulada no âmbito do então Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda que pela Súmula nº 02 publicada no DOU em 26/09/2007, decidiu o seguinte:

"Súmula nº 2

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária".

A recorrente alega que teria direito de efetuar a compensação que foi desconsiderada pela auditoria fiscal.

As contribuições incidentes sobre as remunerações pagas a autônomos, administradores e avulsos foram efetuadas sob a égide do inciso I do art. 3º da Lei nº 7.787/1989 e do inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212/91, cuja expressão “empresários e autônomos” foi declarada inconstitucional pelo STF

De fato, as contribuições incidentes sobre a remuneração dos autônomos, recolhidas pela empresa nos períodos de 02/1992 a 05/1996 foram declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Para as contribuições recolhidas com base no inciso I do art. 3º da Lei nº 7.787/1989, considerou-se como início do prazo prescricional, o dia 28/04/1995, data da publicação da Resolução nº 14 do Senado Federal. Tal prazo encerrou-se em 28/04/2000.

Quanto às contribuições efetuadas com fulcro no inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, o Supremo Tribunal Federal nas ADIns 1.102, 1.108 e 1.116/95, declarou inconstitucionais as expressões “empresários e autônomos”, bem como suspendeu a eficácia da expressão “avulsos” (liminar na ADIn 1.153-7/DF) e, posteriormente, extinguiu a ação sem julgamento de mérito por entender que a Lei Complementar nº 84/96 revogou a Lei nº 8.212/91, no tocante a essa contribuição.

Ocorre que, após a citada declaração de inconstitucionalidade, ficou determinado que o prazo final para apresentação de pedido de restituição ou de início da efetivação da compensação de contribuições sociais previdenciárias relativas a remuneração paga a autônomos, empresários e avulsos efetuados com base no inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, relativos ao período de novembro de 1991 a abril de 1996, seria o dia 1º de dezembro de 2000.

Tal data representa o término do período de cinco anos contados do dia 1º de dezembro de 1995, data da republicação da decisão proferida na Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADIN nº 1.102/DF.

Cumpre ressaltar que para a administração é incontroversa a inconstitucionalidade dos dispositivos.

No entanto, o prazo para pleitear restituição ou efetuar compensação é de cinco anos, conforme dispõe o § único, do art. 103, da Lei nº 8.213/1991, abaixo transcrita:

Parágrafo único. Prescreve em cinco anos, a contar da data em que deveriam ter sido pagas, toda e qualquer ação para haver prestações vencidas ou quaisquer restituições ou diferenças devidas pela Previdência Social, salvo o direito dos menores, incapazes e ausentes, na forma do Código Civil. (g.n.)

Por sua vez, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, vem dispor de forma expressa no seu art. 253, o seguinte:

Art. 253. O direito de pleitear restituição ou de realizar compensação de contribuições ou de outras importâncias extingue-se em cinco anos, contados da data:

I - do pagamento ou recolhimento indevido; ou

II - em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a sentença judicial que tenha reformado, anulado ou revogado a decisão condenatória.

In casu, trata-se de compensações efetuadas entre as competências 12/2001 a 09/2003 e a recorrente não demonstra que possui medida judicial autorizando a compensação fora do prazo prescricional aplicável às empresas em geral.

Quanto a decisão judicial apresentada como paradigma, a mesma tem efeito *inter partes* e não pode favorecer a recorrente.

Assim, encontra-se prescrito o direito de fazer compensações.

No que concerne aos fatos descritos e considerados como uma simulação efetuada pela empresa, a notificada aduz que não há qualquer irregularidade nos procedimentos que adotou e que todos os elementos apresentados pela auditoria fiscal não seriam suficientes para amparar o lançamento.

Considera, também, que a auditoria fiscal não teria competência para desqualificar o pagamento feito à pessoa jurídica e realizar o lançamento da contribuição na condição de segurado empregado ou contribuinte individual. Entende que tal competência seria da Justiça do Trabalho.

É preciso ressaltar que a auditoria fiscal não desconsiderou a personalidade jurídica das prestadoras de serviço, apenas utilizou a prerrogativa legal prevista no § 2º do art. 229 do Decreto nº 3.048/1999 que dispõe o seguinte:

§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado

A auditoria fiscal verificou que, travestidos de pessoas jurídicas, prestadores de serviços pessoas físicas prestavam serviços à recorrente em atividades como se empregados fossem.

A recorrente alega que somente o Poder Judiciário poderia desconsiderar a personalidade jurídica das prestadoras de serviços.

Como já argüido, a auditoria fiscal não desconsiderou a personalidade jurídica das prestadoras de serviços, mas agiu de acordo com o art. 118, inciso I, do Código Tributário Nacional, segundo o qual a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

Ao meu ver, pode-se concluir pela análise da situação apresentada, que a conduta adotada pela recorrente revela-se verdadeira simulação.

Escudada no Princípio da Verdade Material e pelo poder-dever de buscar o ato efetivamente praticado pelas partes, a Administração, ao verificar a ocorrência de simulação, pode superar o negócio jurídico simulado para aplicar a lei tributária, ou seja, a auditoria fiscal, na presença de simulação não se obriga a permanecer incerte, pois tais negócios são inoponíveis ao fisco no exercício da atividade plenamente vinculada do lançamento.

Nesse diapasão, pode-se citar o entendimento de Heleno Tôrres em sua obra Direito Tributário e Direito Privado – Autonomia Privada, Simulação, Elusão Tributária – Em Revista dos Tribunais – 2003 – pág. 371:

“Como é sabido, a Administração Tributária não tem nenhum interesse direto na desconstituição dos atos simulados, salvo para superar-lhes a forma, visando a alcançar a substância negocial, nas hipóteses de simulação absoluta. Para a Administração Tributária, como bem recorda Alberto Xavier, é despiciendo que tais atos sejam considerados válidos ou nulos, eficazes ou ineficazes nas relações privadas entre os simuladores, nas relações entre terceiros ou nas relações entre

terceiros com interesses conflitantes. Eles são simplesmente inoponíveis à Administração, cabendo a esta o direito de superação, pelo regime de desconsideração do ato negocial, da personalidade jurídica ou da forma apresentada, quando em presença do respectivo "motivo" para o ato administrativo: o ato simulado"

A recorrente alega a legalidade das pessoas jurídicas e da contratação da prestação de serviços.

Para alcançar o fato gerador ocorrido, não é necessário que o fisco demonstre que o negócio simulado seja ilegal. Ao contrário, a natureza da simulação pressupõe atos jurídicos lícitos, uma vez que o que a caracteriza é a desconformidade entre a negociação formal e o efetivamente praticado. Portanto, o fato da constituição das empresas, bem como da contratação das mesmas ter ocorrido de acordo com os ditames legais, não significa que a auditoria fiscal se veja impedida de efetuar o lançamento diante da constatação da existência do fato gerador, verificada ante a abstração do negócio legal aparente.

Não obstante o extenso arrazoado da recorrente no sentido de convencer sobre a inexistência de vínculo de emprego com os titulares das empresas contratadas, que a fiscalização considerou como segurados empregados, a mesma não logrou sucesso;

Segundo conhecida alegação do jurista Mario de La Cueva, o contrato de trabalho suplanta meras formalidades, constituindo-se em contrato realidade. Assim, caracterizada a existência dos requisitos da relação de emprego (subordinação, não-eventualidade, pessoalidade e onerosidade) restam nulos os atos praticados com o objetivo de desvirtuá-lo, nos termos do art. 9º da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT;

Da análise das informações contidas nos autos, verifica-se a existência de vários fatos que levam à convicção de que a relação estabelecida de fato entre a recorrente e os titulares das empresas prestadoras de serviços é de emprego, com a existência inequívoca dos pressupostos da mesma, como por exemplo, o fato dos serviços prestados fazerem parte da estrutura organizacional da empresa, serem vinculados à sua atividade fim e subordinados a sua política administrativa/produtiva/econômica.

O fato de a maior parte dos favorecidos pelos valores contidos nas notas fiscais de serviços serem também empregados da recorrente, a qual procura demonstrar a improcedência do lançamento com a alegação de que as atividades desenvolvidas na condição de segurados empregados seriam distintas daquelas exercidas como prestador de serviços pessoa jurídica.

Além disso, alguns dos favorecidos receberam o pagamento por meio de notas fiscais de empresas, das quais não faziam parte do quadro societários e nem eram empregados.

A recorrente chegou a firmar contrato com a empresa JNR Contabilidade Ltda para serviços de registro de empresas e manutenção da contabilidade das mesmas, mediante pagamento de uma quantia para a manutenção dos serviços contábeis e fiscais de no máximo 40 (quarenta) empresas mais uma quantia fixa para a abertura de cada uma.

Tais empresas eram fictícias, conforme constatou a auditoria fiscal, uma vez que não possuíam qualquer estrutura ou estabelecimento empresarial, a prestação de serviços

era feita com exclusividade haja vista a emissão praticamente seqüencial de notas fiscais verificada no Relatório de Fatos Geradores (fls. 381/573) cujos blocos, conforme alegaram alguns dos trabalhadores, ficavam sob a guarda da recorrente.

Verifica-se às folhas 833/856, cópias de notas fiscais emitidas pelas empresas consideradas fictícias, juntadas por amostragem pela auditoria fiscal, onde se verifica que todas foram preenchidas com a mesma letra, corroborando a afirmação de que os blocos de notas ficavam sob a guarda da recorrente.

A conduta da recorrente chamou a atenção do Ministério Público Federal que encaminhou correspondência à então Delegacia da Receita Previdenciária solicitando a realização de ação fiscal haja vista possível sonegação de contribuições previdenciárias (fl. 749).

A recorrente apresentou em sede de defesa, alguns dos contratos firmados com as empresas ditas fictícias, onde se verifica que o objeto dos mesmos seria a intermediação de venda de assinaturas.

Não obstante as peculiaridades de tais empresas, já abordadas, a auditoria fiscal ainda verificou situações que reforçariam a convicção de que tais empresas teriam sido criadas com o objetivo de efetuar pagamentos por fora, tais como:

A empresa Condor Editora de Texto Ltda é reembolsadas por diversas despesas cujo histórico é sucursal Blumenau, como xerox, copos descartáveis, correio, água, cujas notas são emitidas em nome do jornal "A Notícia". Também foram verificados reembolsos de exames de saúde de funcionária do jornal.

A empresa MRGS Assinaturas Ltda é reembolsada por despesas efetuadas pelo Sr. Marcelo Veloso, como alimentação, produtos de limpeza e exames demissionais de funcionário da recorrente. O citado senhor é mencionado em uma das nota fiscais como gerente comercial da sucursal de Joaçaba/SC.

A empresa Dotto Assinaturas Ltda, apesar de faturar contra a recorrente de forma seqüencial deste a nota fiscal nº 01, encontrava-se, perante a então Secretaria da Receita Federal na condição de Inapta, Omissa Não Localizada.

Quanto à empresa Gênesis Assinaturas Ltda, as sócias, ex-empregadas do jornal A Notícia interpuíram ação trabalhista contra a recorrente, a qual resultou em acordo, após o qual as reclamantes foram registradas pela recorrente.

Muitos dos ditos colaboradores impetraram ações perante a Justiça do Trabalho onde alegaram que para continuar a prestar serviços e receber salários deveriam emitir notas fiscais de acordo com um sistema denominado "terceirizado". Assim, para continuar recebendo, os empregados utilizavam notas fiscais de empresas próprias, de outros colegas na mesma situação ou de empresas de terceiros.

A recorrente alega que em algumas reclamatórias trabalhistas, a Justiça não teria reconhecido o vínculo empregatício entre a mesma e os reclamantes. No entanto, em outras reconheceu e, não se pode perder de vista que no caso do lançamento, a auditoria fiscal teve a oportunidade de analisar a conduta da empresa como um todos e não apenas com relação a um caso e ainda com base nas provas que o reclamante conseguiu produzir.

Portanto, a alegação acima não pode ser considerada para que se conclua que não houve qualquer irregularidade na forma de pagamento por meio de pessoa jurídica efetuada pela recorrente.

Asscreve-se que o pagamento efetuado por meio de pessoa jurídica não ocorreu frente a um fato isolado, mas com relação a diversos segurados.

No entanto, no caso em que a Justiça do Trabalho entendeu inexistente o vínculo de emprego, entendo que não cabe a esta instância administrativa manter o lançamento, independentemente da convicção a respeito da conduta da empresa.

Assim sendo, devem ser excluídos do lançamento os levantamentos E25 que refere-se aos pagamentos efetuados a Edson R. Fuhrmann por meio da empresa Alex Govani Losch e E19 até a competência 01/2003 que refere-se aos pagamentos efetuados aos sócios Osnildo Voltolini e Eduardo A. M. Salazas por meio de notas fiscais emitidas pela empresa Omei Assinaturas Ltda.

No caso dos contribuinte individuais, cujos pagamento ocorreram por intermédio da emissão de notas fiscais de pessoas jurídicas, com as quais não tinham qualquer relação, também demonstra que a recorrente é contumaz na conduta de mascarar pagamentos a trabalhadores sob a roupagem de pessoa jurídica.

A contratação de trabalhadores, que se constituíram como pessoa jurídica foi objeto de análise do jurista Maurício Godinho Delgado (Curso de Direito do Trabalho – 2º Edição – LTR Editora Ltda – Abril de 2003), que traz a seguinte lição:

“Obviamente que a realidade concreta pode evidenciar a utilização simulatória da roupagem da pessoa jurídica para encobrir prestação efetiva de serviços por uma específica pessoa física, celebrando-se uma relação jurídica sem a indeterminação de caráter individual que tende a caracterizar a atuação de qualquer pessoa jurídica.”

Diante do exposto, entendo que está demonstrado que nos casos em tela, a recorrente vem contratando prestadores de serviços que executam suas atividades como empregados por meio de pessoas jurídicas. Portanto, agiu bem a auditoria fiscal em efetuar o lançamento.

Nesse sentido, voto por **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para reconhecer que ocorreu a decadência para o levantamento FP até a competência 11/2001, inclusive, e, para os demais levantamentos até a competência 11/2000, inclusive. Também deverão ser retirados do lançamento o levantamento E25 em sua totalidade e o levantamento E19 até a competência 01/2003, inclusive, pelos fundamentos apresentados.

É como voto.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2010


ANA MARIA BANDEIRA Relatora



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO**

Processo nº: 11474.000224/2007-46

Recurso nº: 151.958

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-00.455

Brasília, 25 de fevereiro de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com Ciência
 Com Recurso Especial
 Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional