



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

Processo nº 35338.000324/2005-33
Recurso nº 151.108 Voluntário
Acórdão nº 2401-01.279 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de junho de 2010
Matéria DESCONSIDERAÇÃO PJ E GRUPO ECONÔMICO
Recorrente BENNER SISTEMAS S/A.
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1997 a 31/03/2005

CONTRIBUIÇÕES SEGURADO EMPREGADO E CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. OBRIGAÇÃO RECOLHIMENTO. Nos termos do artigo 30, inciso I, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 8.212/91, a empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, descontando-as das respectivas remunerações e recolher o produto nos prazos contemplados na legislação previdenciária vigente à época.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO – NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO – PERÍODO ATINGINDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL – SÚMULA VINCULANTE STF.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 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”.

In casu, constatou-se a ocorrência de simulação, razão porque a decadência, mesmo na existência de pagamentos antecipados deixa de ser aplicada a luz do art. 150, § 4º, do CTN, passando a decadência a ser apreciada pelo art. 173, I do CTN.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INTIMAÇÃO RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS. VALIDADE. TERMO FINAL PRAZO DECADENCIAL. ÚLTIMO CO-OBRIGADO CIENTIFICADO. Com fulcro na legislação de regência, especialmente no artigo 34 da Portaria MPS nº 520/2004, a qual contemplava as regras no processo administrativo no âmbito do INSS, vigente à época, nos casos de atribuição de responsabilidade solidária do crédito previdenciário,

considerar-se-á concretizada a intimação dos atos processuais na data do recebimento pelo último co-obrigado, tanto para efeito dos prazos recursais, bem como para contagem do prazo decadencial, sendo aquele o termo final.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO –NULIDADE – AUSÊNCIA DE EMISSÃO DE ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES PELA SRF – INOCORRÊNCIA DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA – INAPLICABILIDADE DA EXIGÊNCIA.

O ATO DECLARATÓRIO seria exigido, caso houvesse a desconSIDERAÇÃO da opção pelo SIMPLES, devendo, apenas neste caso, ser feita a comunicação a então Secretaria da Receita Federal, para realizar a emissão do Ato Declaratório.

No procedimento em questão a AUTORIDADE FISCAL EM IDENTIFICANDO a caracterização do vínculo empregatício com empresa que simulou a contratação por intermédio de empresas interpostas, procedeu a caracterização do vínculo para efeitos previdenciários na empresa notificada, que era a verdadeira empregadora de fato.

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA. Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, com esteio na legislação que disciplina a matéria, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

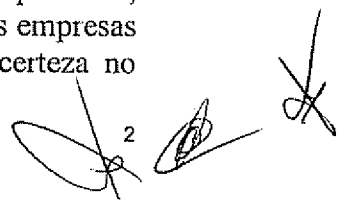
NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO. LIVRE CONVICÇÃO JULGADOR. DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA. Nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas e razões ofertadas pela contribuinte, formará livremente sua convicção, podendo determinar diligência que entender necessária, não se cogitando em nulidade da decisão quando não comprovada a efetiva existência de preterição do direito de defesa do contribuinte.

A produção de prova pericial deve ser indeferida se desnecessária e/ou protelatória, com arrimo no § 2º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/99, ou quando deixar de atender aos requisitos constantes no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72.

LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL. Conforme preceitua o artigo 142 do CTN, artigo 33, *caput*, da Lei nº 8.212/91 e artigo 8º da Lei nº 10.593/2002, c/c Súmula nº 05 do Segundo Conselho de Contribuintes, compete privativamente à autoridade administrativa - Auditor da Receita Federal do Brasil -, constatado o descumprimento de obrigações tributárias principais e/ou acessórias, promover o lançamento, mediante NFLD e/ou Auto de Infração.

PROCEDIMENTO FISCAL. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CONFIGURAÇÃO. Constatados os elementos necessários à caracterização de Grupo Econômico de fato, deverá a autoridade fiscal assim proceder, atribuindo a responsabilidade pelo crédito previdenciário a todas as empresas integrantes daquele Grupo, de maneira a oferecer segurança e certeza no

2



pagamento dos tributos efetivamente devidos pela contribuinte, conforme preceitos contidos na legislação tributária, notadamente no artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91.

NORMAS PROCEDIMENTAIS DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. CARACTERIZAÇÃO SEGURADOS EMPREGADOS. POSSIBILIDADE. Constatando-se a existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e o tido “prestador de serviços”, deverá o Auditor Fiscal desconsiderar a personalidade jurídica da empresa prestadora de serviços, enquadrando os trabalhadores desta última como segurados empregados da tomadora, com fulcro no artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, c/c Pareceres/CJ nºs 330/1995 e 1652/1999.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE. De conformidade com os artigos 62 e 72, § 4º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2 do antigo 2º CC, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

TAXA SELIC E MULTA. LEGALIDADE. Não há que se falar em inconstitucionalidade ou ilegalidade na utilização da taxa de juros SELIC para aplicação dos acréscimos legais ao valor originário do débito, porquanto encontra amparo legal no artigo 34 da Lei nº 8.212/91.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por maioria de votos: a) em declarar a decadência até a competência 11/1999. Vencido o Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (relator), que votou por declarar a decadência até a competência 09/2000. b) em rejeitar a preliminar de nulidade por necessidade de ato declaratório de exclusão das empresas do SIMPLES. Vencido o Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (relator), que votou por declarar a nulidade do lançamento. II) Por unanimidade de votos: a) em rejeitar as demais preliminares; e b) no mérito, em negar provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.


ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente


RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA - Relator



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA – Redatora Designada

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

BENNER SISTEMAS S/A, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, recorre a este Conselho da decisão da então Secretaria da Receita Previdenciária em Blumenau/SC, DN nº 20.421.4/0162/2006, que julgou procedente o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas ao INSS pela notificada, correspondentes à parte da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, e as destinadas a Terceiros (Salário-Educação, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais, assim caracterizados os funcionários das empresas BNN Sistemas de Informática Ltda., BSN Serviços de Informática Ltda., TOP Auxiliar Serviços de Informática Ltda., cujas personalidades jurídicas foram desconsideradas pela fiscalização, em relação ao período de 08/1997 a 03/2005, conforme Relatório Fiscal e Relatório Fiscal Complementar, às fls. 128/146 e 752/756, respectivamente.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, lavrada em 22/10/2005 – Edital /RFB nº 003/2005, de fls. 740, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 6.576.802,90 (Seis milhões, quinhentos e setenta e seis mil, oitocentos e dois reais e noventa centavos).

De acordo com o Relatório Fiscal, a ilustre autoridade lançadora achou por bem desconsiderar a personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços, caracterizando os respectivos funcionários como segurados empregados e contribuintes individuais da notificada, demonstrando os requisitos do vínculo laboral para tanto, tendo em vista que do exame da documentação apresentada pela contribuinte, constatou-se que as pessoas jurídicas BNN Sistemas de Informática Ltda., BSN Serviços de Informática Ltda., TOP Auxiliar Serviços de Informática Ltda., em verdade, se tratam de “empresas de fachada”, indevidamente enquadradas no SIMPLES com o objetivo de praticar evasão fiscal.

Esclarece, ainda, o fiscal autuante que da análise dos documentos apresentados durante a fiscalização desenvolvida na notificada, restou constatada a existência de grupo econômico de fato formado entre as empresas BENNER SISTEMAS S/A, ora recorrente, SEBEN ADMINISTRADORA DE BENS E PARTICIPAÇÕES LTDA.; e PC AUXILIAR INFORMÁTICA LTDA., consoante se infere do Relatório Fiscal Complementar, às fls. 752/754, mais precisamente no item 3, e demais documentos que instruem o processo.

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte – BENNER SISTEMAS S/A – apresentou Recurso Voluntário, às fls. 816/891, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Preliminarmente, pretende seja decretada a nulidade da decisão recorrida, argumentando ter incorrido em preterição do direito de defesa da contribuinte, ao deixar de analisar os documentos colacionados aos autos junto a impugnação, indispensáveis ao deslinde da controvérsia, bem como não apreciando todas as alegações suscitadas na sua peça inaugural, malferindo os princípios da legalidade, verdade material, razoabilidade e do devido processo legal administrativo.



Ainda em sede de preliminar, requer a nulidade da notificação, aduzindo que a autoridade lançadora não tem competência e/ou habilitação técnica para proceder a fiscalização na contribuinte, sobretudo por não ser contador com registro no Conselho Regional de Contabilidade, na forma que exige o artigo 25 do Decreto-lei nº 9.295/46.

Pugna, ainda, pela decretação da nulidade do lançamento, por entender que o fiscal autuante, ao constituir o presente crédito previdenciário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, contrariando o disposto no artigo 142 do CTN, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da notificada, conforme se extrai da doutrina e jurisprudência, baseando a notificação em meras presunções obscuras e imprecisas, sendo defeso a complementação da NFLD a partir da emissão de Relatório Fiscal Complementar.

Inferre que a fiscalização, ao promover o lançamento desconsiderando a contabilidade das empresas BSN, BNN e TOP, utilizou-se do arbitramento previsto no artigo 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91, sem conquanto fundamentá-lo nos anexos específicos para tanto, maculando o procedimento adotado na lavratura do notificação.

Defende que a caracterização do suposto grupo econômico, igualmente, não fora devidamente fundamentado na legislação de regência, corroborando o entendimento da nulidade do feito.

Sustenta que o fisco previdenciário não detém competência para reconhecer vínculo empregatício, especialmente quando procedido a partir de desconsideração de personalidade jurídica de empresas, sob pena de invasão de competência exclusiva da Justiça do Trabalho, mormente quando não foram observados os preceitos do Enunciado nº 331 do TST, utilizado como esteio à pretensão fiscal.

Assevera que a Lei nº 9.317/96, e posteriores alterações, que disciplina o regime de tributação do SIMPLES, inclusive as formas e procedimentos de exclusão, c/c a legislação previdenciária, especialmente artigo 282 da IN INSS/DC nº 100/2003, estabelecem que a empresa somente será excluída mediante emissão de Ato Declaratório, após o devido exercício da ampla defesa e do contraditório da contribuinte, em observância ao processo tributário administrativo competente, o que não se vislumbra na hipótese dos autos.

Alega que, admitindo-se a exclusão das empresas TOP, BNN e BSN do SIMPLES, os efeitos de referido ato só passarão a ter validade a partir do mês de agosto de 2005, não podendo retroagir para alcançar fatos geradores pretéritos.

Não bastasse isso, acrescenta ser ilógico aceitar que uma sociedade de direito, constituída regularmente e em plena atividade, seja simplesmente desconsiderada, quatro anos após a sua fundação, por conveniência da fiscalização.

Quanto a pessoa jurídica PC Auxiliar Sistemas Ltda. (atual TOP), suscita que já fora objeto de fiscalização, oportunidade em que não restou comprovada qualquer irregularidade perante o fisco previdenciário, devendo ser excluídos do crédito previdenciário os fatos geradores ocorridos anteriormente à dezembro de 2000, sob pena de malferir o disposto nos artigos 145 e 146 do CTN.

Pretende seja reconhecida a decadência pleiteada em sua impugnação, sob o argumento que a Lei nº 8.212/91 não poderia definir prazo decadencial diverso do estipulado no Código Tributário Nacional, de cinco anos, sob pena de incorrer em vício insanável de ilegalidade e inconstitucionalidade, ao conflitar com normatização de hierarquia superior,



violando o artigo 146, III, "b", da Constituição Federal, restando decaído o crédito previdenciário lançado fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, nos moldes do artigo 150, § 4º, do CTN, sobretudo tratando-se de lançamento por homologação. Traz à colação jurisprudência corroborando seu entendimento.

Opõe-se ao lançamento em comento, defendendo não haver a devida comprovação da existência dos requisitos necessários à caracterização do vínculo empregatício entre os prestadores de serviços, funcionários das empresas desconsideradas, e a recorrente, de maneira a fundamentar a pretensão fiscal, não tendo a autoridade lançadora se aprofundado no exame dos documentos ofertados pela contribuinte durante a fiscalização, os quais seriam capazes de rechaçar qualquer entendimento a respeito da relação laboral, apoiado em meras subjetividades, a partir de critérios discricionários.

Sustenta que as empresas BNN Sistemas de Informática Ltda., BSN Serviços de Informática Ltda., TOP Auxiliar Serviços de Informática Ltda. foram constituídas em observância das normas legais e trâmites exigidos pela legislação de regência, estando sujeitas ao regime de tributação do SIMPLES, recolhendo, assim, os tributos de forma unificada, sendo defeso ao INSS desconsiderar aludido enquadramento, procedimento que somente poderia ser levado a efeito na forma da Lei nº 9.317/96, mediante Ato Declaratório privativo da Secretaria da Receita Federal.

Opõe-se à caracterização de grupo econômico de fato entre as empresas elencadas nos autos, argumentando que não se fizeram presentes os pressupostos legais para tanto, razão pela qual inexistente Grupo Econômico sob qualquer enfoque que se analise a questão, de maneira a autorizar a co-responsabilização pretendida pela autoridade lançadora.

Nesse sentido, defende que não se faz presente qualquer premissa fática capaz de suportar referida capitulação, mormente quando as normas legais que tratam da matéria não autorizam a conclusão de existência de Grupo Econômico entre duas ou mais empresas pelo simples fato de possuírem os mesmos sócios, sendo necessário, dentre outros requisitos, a convergência dos objetos das pessoas jurídicas com atividades e empreendimentos comuns, sob o controle de uma ou mais empresas.

Assevera que a configuração de grupo econômico não pode se levada a efeito a partir de meras presunções, impondo à fiscalização a comprovação das alegações utilizadas como esteio ao lançamento fiscal, o que não se verifica na hipótese dos autos.

Vindica a exclusão da contribuição previdenciária destinada ao INCRA do presente lançamento, alegando que referida exação afronta de forma flagrante a CF, especialmente por ser empresa urbana e inexistir dispositivo constitucional determinando a sua vinculação com outra categoria econômica (rural), sem qualquer benefício próprio.

Defende ser ilegal e inconstitucional a exigência das contribuições destinadas ao SEBRAE, por entender que a recorrente não se beneficia com autuação de referida entidade, que aplica seus recursos nas micro e pequenas empresas, razão pela qual a cobrança daqueles tributos malfez o disposto no artigo 149 da CF.

Alega ser ilegal e inconstitucional a contribuição ao SAT, por desrespeitar o princípio da estrita legalidade, inscrito nos artigos 5º, inciso II; e 150, inciso I, da CF, eis que a Lei nº 8.212/91 não definiu a conceituação de atividades preponderantes nem delimitou os parâmetros dos três graus de risco das atividades econômicas, não podendo um Decreto

contemplar tais definições por afrontar com nossa Carta Magna, sendo competência do Poder Legislativo.

Argúi a inconstitucionalidade da TAXA SELIC, aduzindo, entre outros motivos, que sua instituição decorreu de resolução do Banco Central, e não por lei, não podendo, dessa forma, ser utilizada em matéria tributária, por desrespeitar o Princípio da Legalidade. Alega, ainda, tratar-se referida taxa de juros remuneratórios, o que a torna ilegal e inconstitucional. Traz à colação inúmeras decisões de nossos Tribunais.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

RECURSO DA SEBEN ADMINISTRADORA DE BENS E PARTICIPAÇÕES LTDA.

Em sua peça recursal, às fls. 1.072/1.078, simplesmente repisa os argumentos da BENNER SISTEMAS S/A, a propósito do inconformismo quanto a caracterização do grupo econômico, requerendo a reforma total da decisão recorrida.

A então SRP apresentou suas contrarrazões, às fls. 1.228/1.229, em defesa da decisão recorrida, propondo a sua manutenção.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso voluntário e passo a examinar as alegações recursais.

DATA DA LAVRATURA DA NOTIFICAÇÃO FISCAL

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, a autoridade lançadora ao constituir o presente crédito previdenciário achou por bem desconsiderar a personalidade jurídica das empresas BNN Sistemas de Informática Ltda., BSN Serviços de Informática Ltda., TOP Auxiliar Serviços de Informática Ltda., caracterizando os seus funcionários como segurados empregados e contribuintes individuais da Benner Sistemas S/A, ora recorrente.

Ato contínuo, o fiscal autuante entendeu restar constatada a existência de grupo econômico de fato formado entre as empresas BENNER SISTEMAS S/A, SEBEN ADMINISTRADORA DE BENS E PARTICIPAÇÕES LTDA.; e PC AUXILIAR INFORMÁTICA LTDA., consoante se infere do Relatório Fiscal Complementar, às fls. 752/754, mais precisamente no item 3, e demais documentos constantes dos autos.

Diante desse fatos, sobretudo no que tange à caracterização do Grupo Econômico de Fato, com atribuição de responsabilidade solidária às empresas encimadas, o Fisco procedeu a intimação de cada uma das responsáveis solidárias.

Antes de contemplar as razões recursais, mister fixar a data da efetiva intimação da (s) contribuinte (s), com o fito de se estabelecer o termo final do prazo decadencial. Nesse sentido, aliás, é de bom alvitre salientar que a lavratura da notificação fiscal/auto de infração, ou seja, a constituição do crédito tributário, dar-se-á somente com a ciência do contribuinte nas formas constantes na legislação tributária, oportunidade em que a NFLD/AI passará a produzir seus efeitos legais. A propósito da matéria, cabe invocar os ensinamentos do renomado tributarista LEANDRO PAULSEN, em sua obra “DIREITO TRIBUTÁRIO – Constituição e Código Tributário Nacional à luz da Doutrina e da Jurisprudência” – 5ª edição, pág. 863/864, *in verbis*:

“Motivação lançamento. Requisitos de regularidade formal. [...] Importa ressaltar, ainda, que o lançamento só terá eficácia após notificado ao sujeito passivo [...]

Notificação. Condição de eficácia. A notificação ao sujeito passivo é condição para que o lançamento tenha eficácia. Trata-se de providência que aperfeiçoa o lançamento, demarcando, pois, a constituição do crédito que, assim, passa a ser exigível do contribuinte [...]. A notificação está para o lançamento como a publicação está para a lei [...]” (grifamos)

Na hipótese dos autos, primeiramente, a Benner Sistemas S/A foi intimada em 06/07/2005, como se verifica da assinatura aposta na folha de rosto da NFLD.

A PC Auxiliar de Informática Ltda., igualmente caracterizada como responsável solidária, tomou ciência da notificação fiscal em 22/09/2005, conforme se constata do Aviso de Recebimento-AR, às fls. 747.

Por derradeiro, a Seben Administradora de Bens e Participações Ltda., somente fora devidamente cientificada da NFLD em 22/10/2005, ou seja, 15 (quinze) dias após a afixação do Edital/RFB nº 003/2005, às fls. 740, em observância aos ditames do artigo 23, §§ 1º e 2º, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72 e alterações, c/c artigo 34, § 3º, inciso III, da Portaria MPS nº 520/2004.

Nessa toada, uma vez esclarecidas as datas em que os responsáveis solidários foram devidamente cientificados da NFLD, impõe-se determinar o termo final para efeito de aplicação do prazo decadencial.

Para tanto, impende transcrever o artigo 34 da Portaria MPS nº 520/2004, vigente à época, que regulamentava o processo administrativo no âmbito do INSS, nos seguintes termos:

"Art. 34 A intimação dos atos processuais será efetuada por ciência no processo, via postal com aviso de recebimento, telegrama ou outro meio que assegure a certeza da ciência do interessado, sem sujeição a ordem de preferência.

§ 1º Quando frustrados os meios indicados no caput deste artigo, a intimação será efetuada por meio de edital e também no caso de interessados indeterminados, desconhecidos ou com domicílio indefinido.

§ 2º As intimações serão nulas quando feitas sem observância das prescrições legais, mas o comparecimento do administrado supre sua falta ou irregularidade.

§ 3º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal,

II - nos demais casos do caput, na data do recebimento ou, se omitida a data, quinze dias após a data da postagem da intimação, se utilizada a via postal, ou da expedição se outro for o meio,

III - quinze dias após a publicação ou afixação do edital, se este for o meio utilizado.

a) o edital será publicado, uma única vez, em órgão de imprensa oficial ou afixado em dependência franqueada ao público do órgão encarregado da intimação,

b) a afixação e a retirada do edital deverá ser certificada nos autos pelo chefe do órgão encarregado da intimação.

§ 4º No caso de solidariedade, o prazo será contado a partir da ciência da intimação do último co-obrigado."

Na esteira desse entendimento, consoante preceitua o dispositivo legal supra, para efeito da contagem do prazo decadencial, o termo final será a data da ciência do último co-obrigado, *in casu*, 22/10/2005. Isto porque, a intimação somente considerar-se-á concretizada perfeitamente a partir de tal data.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Preliminarmente, vindica a contribuinte seja acolhida a decadência de 05 (cinco) anos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em detrimento do prazo decenal insculpido no art. 45 da Lei nº 8.212/91, por considerá-lo inconstitucional, restando maculada a exigência cujo fato gerador tenha ocorrido fora do prazo encimado, hipótese que se amolda ao presente caso.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações, senão vejamos.

O artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91, estabelece prazo decadencial de 10 (dez) anos para a apuração e constituição das contribuições previdenciárias, como segue:

"Art. 45 – O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

[...]"

Por outro lado, o Código Tributário Nacional em seu artigo 173, inciso I, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, *in verbis*:

"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;

[...]"

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

"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."

O núcleo da questão reside exatamente nesses três artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Ocorre que, após muitas discussões a respeito do tema, o Supremo Tribunal Federal, em 11/06/2008, ao julgar os RE's nºs 556664, 559882 e 560626, por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante nº 08, abaixo transcrita, rechaçando de uma vez por todas a pretensão do Fisco:

"Súmula nº 08: 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."

Registre-se, ainda, que na mesma Sessão Plenária, o STF achou por bem modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em comento, estabelecendo, em suma, que somente não retroagem à data da edição da Lei em relação a pedido de restituição judicial ou administrativo formulado posteriormente à 11/06/2008, concedendo, por conseguinte, efeito *ex tunc* para os créditos pendentes de julgamentos e/ou que não tenham sido objeto de execução fiscal.

Não bastasse isso, é de bom alvitre esclarecer que o Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de julgamento realizada no dia 15/12/2008, por maioria de votos (21 x 13), firmou o entendimento de que o prazo decadencial a ser aplicado para as contribuições previdenciárias é o insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, independentemente de ter havido ou não pagamento parcial do tributo devido, o que veio a ser ratificado, também por maioria de votos, pelo Pleno da CSRF em sessão ocorrida em 08/12/2009, com a ressalva da existência de qualquer atividade do contribuinte tendente a apurar a base de cálculo do tributo devido.

Consoante se positiva da análise dos autos, a controvérsia a respeito do prazo decadencial para as contribuições previdenciárias, após a aprovação/edição da Súmula Vinculante nº 08, passou a se limitar a aplicação dos artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando as contribuições previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

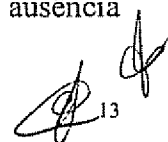
Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que imputar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, à toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o autolancamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência



daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”. Esta, aliás, é a tese que prevaleceu na última reunião do Conselho Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Na hipótese dos autos, porém, despiciendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento, uma vez que as contribuições previdenciárias ora lançadas decorrem da desconsideração da personalidade jurídica de empresas enquadradas no SIMPLES, que nessa condição recolhem os tributos devidos de maneira unificada, com base no respectivo faturamento, tratando-se, por conseguinte de lançamento de diferenças de contribuições, **fato relevante para aqueles que sustentam ser determinante à aplicação do instituto, entendimento não compartilhado por este Conselheiro.**

Assim, ocorrendo a comprovação de recolhimentos, em virtude dos fatos encimados, concordam os Conselheiros desta Colenda Câmara, à sua unanimidade, pela aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, uns pela natureza do tributo, outros pela antecipação de pagamento, devendo ser acolhido o pleito da contribuinte para restabelecer a ordem legal nesse sentido.

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em 22/10/2005, como demonstrado alhures, a exigência fiscal resta parcialmente fulminada pela decadência, relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de 08/1997 a 09/2000, os quais encontram-se fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário, impondo seja decretada a improcedência parcial do feito.

PRELIMINAR NULIDADE LANÇAMENTO – NECESSIDADE ATO DECLARATÓRIO SRF PARA EXCLUSÃO DAS EMPRESAS DO SIMPLES

Ainda em sede de preliminar, assevera a recorrente que a Lei nº 9.317/96, e posteriores alterações, que disciplina o regime de tributação do SIMPLES, inclusive as formas e procedimentos de exclusão, c/c a legislação previdenciária, especialmente artigo 282 da IN INSS nº 100/2003, estabelecem que a empresa somente será excluída mediante Ato Declaratório, após o devido exercício da ampla defesa e do contraditório da contribuinte, em observância ao processo tributário administrativo competente, o que não se vislumbra na hipótese dos autos.

Em outra via, a ilustre autoridade lançadora e, bem assim, o julgador recorrido, entenderam que o presente lançamento não depende de ato de exclusão do SIMPLES das empresas desconsideradas, tendo em vista que aludido procedimento se deu objetivando a exigência de contribuições previdenciárias, não surtindo qualquer efeito na constituição da pessoa jurídica propriamente dita.

Não obstante as substanciosas razões de fato e de direito ofertadas pela fiscalização e autoridade julgadora de primeira instância em defesa da manutenção da exigência fiscal em comento, os argumentos da contribuinte merecem prosperar, como demonstraremos ao longo desse arrazoado.

A rigor, nosso entendimento anterior convergia com a pretensão fiscal. No entanto, após melhor estudo a respeito do tema, especialmente com arrimo na jurisprudência deste Colegiado e legislação específica, firmamos novo posicionamento no sentido da exigibilidade da emissão de Ato Declaratório de exclusão do SIMPLES como condição *sine qua non* ao lançamento a partir da desconconsideração da personalidade jurídica de empresas enquadradas naquele regime de tributação, senão vejamos.

Primeiramente, não vislumbramos a possibilidade de se desconsiderar a personalidade jurídica de uma empresa, tão somente para fins de exigência de contribuições previdenciárias, mantendo-a na condição de optante do SIMPLES, em relação a outras obrigações tributárias e/ou comerciais.

Com efeito, o SIMPLES se apresenta como um regime de tributação diferenciado, destinado às empresas que se enquadram nos requisitos legais estabelecidos pela Lei nº 9.317/1996 e posteriores alterações, de maneira que aquelas pessoas jurídicas deverão recolher os tributos devidos de forma unificada, com base no respectivo faturamento.

Afora, a contribuição previdenciária relativa à parte do empregado, as outras exigências patronais, ora lançadas, deverão ser recolhidas juntamente com os demais tributos, unificadamente.

Assim, uma vez desenquadrada do SIMPLES, a empresa passará a promover os recolhimentos dos tributos devidos, na forma das demais pessoas jurídicas não optantes por aquele regime de tributação.

Na esteira desse raciocínio, não há como desconsiderar o enquadramento da empresa no SIMPLES, para fins previdenciários, mantendo-a como optante daquele regime de tributação em relação as demais obrigações tributárias e comerciais, mesmo porque as contribuições previdenciárias ora exigidas devem ser pagas juntamente com os demais tributos devidos, com base no faturamento da empresa.

Prevalecendo o entendimento da fiscalização, o que se admite apenas por amor ao debate, indaga-se: 1) A partir do lançamento fiscal, qual o procedimento que a empresa deverá adotar ao recolher os seus tributos? 2) Deverá recolher as contribuições previdenciárias ora lançadas com base na folha de pagamento e os demais tributos a partir do faturamento mensal? 3) Continuará a recolher todos os tributos com base no faturamento mensal, ou nenhum deles nesta indumentária?

Observa-se que pretender excluir a empresa optante do SIMPLES, *tão somente para efeito das contribuições previdenciárias*, em verdade é um evidente atropelo às normas legais específicas que regulamentam aquele regime de tributação.

Dessa forma, ou a empresa encontra-se perfeitamente enquadrada no SIMPLES, devendo contribuir na forma da legislação de regência, ou não observa os requisitos para tanto, impondo a sua exclusão daquele regime de tributação, devendo surtir efeitos relativamente a todos tributos devidos e não somente para as contribuições previdenciárias, como pretende a fiscalização nestes autos.

No caso *sub examine*, em síntese, entenderam os ilustres fiscais que houve fracionamento simulado de empresas, onde estabelecimentos “filiais” eram tratados como

prestadores de serviços, com o intuito de obtenção de tratamento favorecido pela inscrição no SIMPLES.

Considerando a ocorrência de simulação na constituição do quadro societário das pessoas jurídicas "prestadoras de serviços", bem como uma administração unificada de todas as empresas pelos sócios da notificada, os auditores fiscais efetuaram o lançamento de contribuições sociais relativas a parte da empresa e as destinadas ao SAT e Terceiros.

Ocorre que, as empresas BNN Sistemas de Informática Ltda., BSN Serviços de Informática Ltda., TOP Auxiliar Serviços de Informática Ltda. foram constituídas em observância das normas legais e trâmites exigidos pela legislação de regência, estando sujeitas ao regime de tributação do SIMPLES, recolhendo, assim, os tributos de forma unificada, conforme amplamente demonstrado no Relatório Fiscal.

Tal fato é de extrema importância, tendo em vista que a forma unificada de pagamento de tributos do SIMPLES engloba as contribuições a cargo da empresa (artigo 22 da Lei 8.212/91 e LC 84/96), conforme se verifica do artigo 3º, § 1º, alínea "f", da Lei nº 9.317/96, *in verbis*:

"Art. 3º A pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa e de empresa de pequeno porte, na forma do art. 2º, poderá optar pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES.

§ 1º A inscrição no SIMPLES implica pagamento mensal unificado dos seguintes impostos e contribuições:

f) Contribuições para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que tratam a Lei Complementar nº 84, de 18 de janeiro de 1996, os arts. 22 e 22A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 e o art. 25 da Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994."

Ora, se aquelas pessoas jurídicas estavam recolhendo pelo SIMPLES, as contribuições a cargo da empresa discriminadas no artigo 22 da Lei nº 8.212/91, e se o objeto da presente NFLD são tais contribuições, excluindo-se a parte dos empregados, não pode prosperar tal lançamento sob pena de se cobrar duas vezes os mesmos tributos.

Ressalte-se, que o fato ensejador do presente lançamento foi descon sideração da personalidade jurídica de referidas empresas, desenquadrando-as do SIMPLES, com o fito de se exigir as contribuições previdenciárias em epígrafe. Entrementes, as pessoas jurídicas descon sideradas estão inscritas no SIMPLES, e recolhem sobre a receita bruta da empresa e não sobre a folha de pagamento nos termos do artigo 5º da Lei nº 9.317/96, *in verbis*:

"Art. 5º O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES, será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos seguintes percentuais"

Impende destacar que a autoridade fiscal, ao promover o lançamento das contribuições descon siderando a personalidade jurídica das empresas retromencionadas e, por conseguinte, afastando o sistema de pagamento unificado do SIMPLES, malferiu o disposto no artigo 15, § 3º, da Lei nº 9.317/1996, o qual estabelece que somente a Secretaria da Receita Federal tem competência para excluir, de ofício, pessoas jurídicas daquele regime de tributação, *in verbis*:

"Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

[...]

§ 3º A exclusão de ofício dar-se-á mediante ato declaratório da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal que jurisdicione o contribuinte, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo."

A própria Instrução Normativa INSS/DC nº 100, de 18 de dezembro de 2003, vigente à época, reconhece em seu artigo 277 que a exclusão de ofício só será efetuada pela Secretaria da Receita Federal, como segue:

"Art. 277. A exclusão do SIMPLES dar-se-á por opção da pessoa jurídica, mediante comunicação à Secretaria da Receita Federal (SRF), ou de ofício pela SRF."

Aliás, com mais especificidade, a IN nº 100/2003, ao tratar da matéria nos artigos subseqüentes, prescreve quais os efeitos da exclusão da empresa do SIMPLES, para fins previdenciárias, senão vejamos:

Art. 278. A exclusão do SIMPLES surtirá efeito em relação às obrigações previdenciárias:

I - a partir do ano-calendário subseqüente ao da exclusão, quando se der por opção da pessoa jurídica;

II - para as pessoas jurídicas enquadradas nas hipóteses dos incisos III a XVII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996, que tenham optado pelo SIMPLES até 27 de julho de 2001, a partir:

a) do mês seguinte àquele em que se proceder a exclusão, quando efetuada em 2001;

b) de 1º de janeiro de 2002, quando a situação excludente tiver ocorrido até 31 de dezembro de 2001 e a exclusão for efetuada após esta data.

III - para as pessoas jurídicas enquadradas nas hipóteses dos incisos III a XVII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996, que tenham optado pelo SIMPLES após 27 de julho de 2001, a partir do mês subseqüente àquele em que incorrida a situação excludente;

IV - a partir do início de atividade da pessoa jurídica, se o valor acumulado da receita bruta no ano-calendário de início de atividade for superior ao estipulado para a opção;

V - a partir do ano-calendário subseqüente àquele em que foi ultrapassado o valor limite da receita bruta no ano-calendário, estipulado para opção, nas hipóteses dos incisos I e II do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996;

VI - a partir de 1º de janeiro de 2001, para as pessoas jurídicas inscritas no SIMPLES até 12 de março de 2000, na hipótese de que trata o inciso XVII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996.

Art. 279. A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir da data em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação e de arrecadação aplicáveis às empresas em geral.” (grifamos)

Extraí-se precisamente das normas legais encimadas que as empresas optantes pelo SIMPLES somente serão excluídas desse regime de tributação após Ato Declaratório da então Secretaria da Receita Federal (artigo 15, § 3º, da Lei nº 9.317/1996, c/c artigo 277 da IN nº 100), passando a surtir efeitos, para fins previdenciários, “a partir da data em que se processarem os efeitos da exclusão às normas de tributação e de arrecadação aplicáveis às empresas em geral”.

As determinações contidas nos dispositivos legais supra não implicam dizer que a então Secretaria da Receita Previdenciária não poderia fiscalizar as empresas optantes pelo SIMPLES. Ao contrário!

Incumbia, igualmente, ao INSS fiscalizar empresas inscritas no SIMPLES. No entanto, caso constataste alguma irregularidade nos requisitos do regime de tributação, somente lhe competia representar à Secretaria da Receita Federal e não desconsiderar de ofício a inscrição, ainda que por via transversa (desconsideração da personalidade jurídica), como se verifica do artigo 15, § 4º, da Lei nº 9.317/96, que assim prescreve:

“§ 4º Os órgãos de fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social ou de qualquer entidade conveniente deverão representar à Secretaria da Receita Federal se, no exercício de suas atividades fiscalizadoras, constatarem hipótese de exclusão obrigatória do SIMPLES, em conformidade com o disposto no inciso II do art. 13.”

Por seu turno, a Instrução Normativa INSS/DC nº 100 dispõe no mesmo sentido:

“Art. 282. Constatada a ocorrência de qualquer hipótese de vedação ou de exclusão obrigatória do SIMPLES, prevista na Lei 9317 de 1996, será emitida a Representação Administrativa (RA), conforme previsto no art. 633, que será encaminhada à Secretaria da Receita Federal (SRF) circunscricionante da empresa.”

Sendo assim, não há como desconsiderar as contribuições recolhidas de forma unificada pelo SIMPLES, antes da exclusão ser declarada pela Secretaria da Receita Federal. A própria IN INSS/DC nº 100, em seu artigo 278, vincula os efeitos em relação as obrigações previdenciárias à declaração de exclusão do SIMPLES, como demonstrado acima.

Verifica-se, que os procedimentos para exclusão das empresas optantes pelo SIMPLES encontram-se previstos em Lei específica (9.317), bem como em Instruções Normativas, as quais vinculam as autoridades fiscais. Vê-se, pois, que a própria autoridade fazendária arquitetou os procedimentos a serem adotados por ocasião da exclusão das pessoas jurídicas daquele regime de tributação e, bem assim, os seus efeitos, não podendo a fiscalização atropelá-los com o fito de se exigir tributos, sob pena de nulidade do feito, como se vislumbra no caso vertente.

A jurisprudência administrativa não discrepa desse entendimento, exigindo, primeiramente, a exclusão da empresa do SIMPLES, para eventual e posterior lançamento dos tributos devidos decorrentes do Ato Declaratório, consoante se positiva dos Acórdãos com suas ementas abaixo transcritas:

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/03/1999 a 30/04/2004.

Ementa: DIFERENÇAS DE CONTRIBUIÇÃO ENTRE O VALOR DEVIDO E O EFETIVAMENTE RECOLHIDO. EXCLUSÃO DO SIMPLES. DECADÊNCIA. 1. O prazo decadencial para o lançamento de contribuições previdenciárias é de 10 anos, conforme previsto no art. 45 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991. 2. Uma vez excluída em definitivo a empresa do SIMPLES cessam os efeitos do programa, sendo plenamente exigível a contribuição social previdenciária na forma da legislação previdenciária vigente.” (Quinta Câmara do Segundo Conselho – Recurso nº 141.820 – Acórdão nº 205-00.599, Sessão de 08/05/2008 – Rel. Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes – Unânime na parte destacada) (grifamos)

“IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - EXERCÍCIOS: 2001, 2002, 2003 e 2004

SIMPLES - EXCLUSÃO DE OFÍCIO - ATO DECLARATÓRIO - Nos termos da lei de regência, a não expedição de ato declaratório de exclusão do SIMPLES por parte da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal que jurisdicione o contribuinte, obsta o exercício do contraditório e da ampla defesa, devendo-se declarar nulo o lançamento, por vício de forma.” (Quinta Câmara do Primeiro Conselho – Recurso nº 148.515 – Acórdão nº 105-16.756, Sessão de 07/11/2007 – Rel. Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães – Unânime)

“SIMPLES – EXCLUSÃO – PRECLUSÃO – Apesar de a exclusão do simples ser ato necessário para o lançamento, a realização deste não reabre o contraditório acerca do ato de exclusão que se consumou pela preclusão. [...]” (Terceira Câmara do Primeiro Conselho – Recurso nº 148.817 – Acórdão nº 103-23.265, Sessão de 07/11/2007 – Rel. Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes – Unânime) (grifamos)

“ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE – SIMPLES

Ano-calendário: 2001

EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES. ARBITRAMENTO DO LUCRO - Por falta de amparo legal, é incabível o arbitramento do lucro no caso de empresa optante pelo Simples sem que tenha ocorrido o indispensável procedimento legal de exclusão do sujeito passivo do mencionado regime de tributação simplificado. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. - PIS - COFINS – CSLL. Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima

relação de causa e efeito que os vincula.” (Terceira Câmara do Primeiro Conselho – Recurso nº 153.603 – Acórdão nº 103-23.617, Sessão de 12/11/2008 – Rel. Conselheiro Antonio Bezerra Neto – Unânime) (grifamos)

“OMISSÃO DE RECEITAS - LUCRO ARBITRADO - EXCLUSÃO DO SIMPLES. Não havendo comprovação de que a contribuinte tenha sido excluída do SIMPLES com efeitos a partir do ano-calendário a que se refere o lançamento, incabível o arbitramento do lucro.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE. Aplica-se às exigências decorrentes, o mesmo tratamento dispensado ao lançamento da exigência principal, em razão de sua íntima relação de causa e efeito.” (Sétima Câmara do Primeiro Conselho – Recurso nº 154.027 – Acórdão nº 107-08.904, Sessão de 28/02/2007 – Rel. Conselheira Albertina Silva Santos de Lima - Unânime) (grifamos)

A rigor, o entendimento firmado neste Colegiado defende que inexistente necessidade do trânsito em julgado do processo decorrente do Ato Declaratório de exclusão do SIMPLES para a lavratura de notificação fiscal/lançamento, podendo os dois processos terem seguimento concomitantes, objetivando, inclusive, evitar a decadência dos tributos devidos. No entanto, exige-se, sim, que primeiramente seja emitido o Ato Declaratório de exclusão, senão vejamos:

“LANÇAMENTO DE OFÍCIO – ARGÜIÇÃO DE NULIDADE – DECISÃO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES – CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA – DESNECESSIDADE – É desnecessário que o Fisco percorra todas as instâncias administrativas com o processo de exclusão do SIMPLES para só então, com a decisão final desfavorável ao contribuinte, proceder ao lançamento de ofício. A tramitação conjunta dos processos de exclusão do SIMPLES e do auto de infração evita a ocorrência da decadência tributária. [...]” (Oitava Câmara do Primeiro Conselho – Recurso nº 138.118 – Acórdão nº 108-08.231, Sessão de 16/03/2005 – Rel. Conselheiro José Carlos Teixeira da Fonseca – Unânime)

“PRELIMINAR – EXCLUSÃO DO SIMPLES – MOMENTO E FORMA DO LANÇAMENTO – Ainda que a discussão administrativa relativa à exclusão - da interessada do SIMPLES não tenha se encerrado, inexistente qualquer empecilho ao exercício do poder-dever do Fisco de proceder ao lançamento do montante devido, sem os benefícios do regime declarado, na forma do art 142 do CTN. [...]” (Oitava Câmara do Primeiro Conselho – Recurso nº 149.331 – Acórdão nº 108-09.416, Sessão de 13/09/2007 – Rel. Conselheiro José Carlos Teixeira da Fonseca – Unânime)

Por tais razões, verifica-se a nulidade do procedimento adotado na presente NFLD, pois houve o lançamento de contribuições sociais englobadas pelo pagamento unificado do SIMPLES, antes mesmo da declaração de exclusão das empresas inscritas pelo órgão competente, no caso a Secretaria da Receita Federal.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO – ARBITRAMENTO
– AUSÊNCIA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

Em suas razões recursais, sustenta a contribuinte que o presente lançamento encontra-se maculado por vício formal, uma vez que o crédito previdenciário fora apurado por arbitramento, a partir da desconsideração da contabilidade das empresas BSN, BNN e TOP, sem conquanto haver a devida fundamentação de referido procedimento nos anexos específicos para tanto.

De fato, no entendimento deste Conselheiro, no momento em que a fiscalização caracteriza os funcionários das empresas retromencionadas como segurados empregados e contribuintes individuais da Benner Sistemas S/A, após a desconsideração da personalidade jurídica, automaticamente desqualificou toda a escrita contábil daquelas pessoas jurídicas desconsideradas.

Tal procedimento, ainda que lastreado em provas hábeis e idôneas, se reveste na condição de presunção legal, inscrita no artigo 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91, invertendo o ônus da prova ao contribuinte, como segue:

"Art. 33.

[...]

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

Nesse sentido, estando o lançamento escorado em uma presunção legal, incumbe à fiscalização demonstrar e comprovar os motivos que a levaram a utilizar deste procedimento excepcional e, conseqüentemente, fundamentá-lo na legislação de regência, fazendo constar dos autos do processo, nos anexos pertinentes, a norma legal esteio da exigência fiscal, sob pena de nulidade do feito.

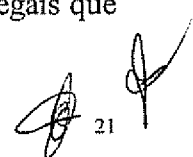
Entrementes, em que pese compartilhar com a tese da recorrente, quanto a nulidade do lançamento por ausência do fundamento legal do arbitramento/aferição indireta, é entendimento majoritário desta Câmara que o procedimento adotado pela fiscalização por ocasião da lavratura da presente NFLD não encontra guarida na norma legal encimada, razão pela qual me abstenho de acolher a nulidade da notificação, em homenagem à economia processual.

DAS DEMAIS QUESTÕES SUSCITADAS PELA CONTRIBUINTE

Uma vez vencido nas duas preliminares de nulidade do lançamento, acima sustentadas, uma por vício material e outra por vício formal, mister se faz adentrar às demais alegações, o que passaremos a proceder.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Pugna, ainda, a recorrente pela decretação da nulidade do feito, sob o argumento de que a autoridade lançadora não logrou motivar/fundamentar o ato administrativo do lançamento, de forma a explicitar clara e precisamente os motivos e dispositivos legais que



embasaram a notificação, contrariando a legislação de regência, notadamente o artigo 142 do CTN e, bem assim, os princípios da ampla defesa e do contraditório.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Afora a nulidade acima defendida quanto ao arbitramento (rejeitada pela maioria do Colegiado), do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura do anexo “Fundamentos Legais do Débito – FLD”, às fls. 92/96, e Relatório Fiscal da Notificação e Relatório Fiscal Complementar, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção da NFLD.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Melhor elucidando, os cálculos dos valores objetos do lançamento foram extraídos das Folhas de Pagamento de Salários, Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, e demais documentos contábeis, fornecidos pela própria recorrente, não deixando margem a qualquer dúvida quanto a regularidade do procedimento adotado pelo fiscal autuante, como procura demonstrar a notificada.

Dessa forma, não há se falar em irregularidade e/ou ilegalidade no procedimento adotado pela autoridade lançadora ao promover o lançamento, uma vez que agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência.

PRELIMINAR NULIDADE DECISÃO RECORRIDA

Ainda preliminarmente, requer a autuada a decretação da nulidade da decisão recorrida, por entender que a autoridade julgadora de primeira instância deixou de apreciar parte das alegações inseridas em sua defesa inaugural, especialmente o pedido de realização de perícia, em total preterição do direito de defesa do contribuinte.

Muito embora a contribuinte lance referida assertiva, não faz prova ou indica qual omissão que o julgador monocrático teria incorrido, capaz de ensejar a preterição do seu direito de defesa. Como se observa do *decisum* atacado, de fato, a autoridade julgadora não adentrou a todas as alegações suscitadas pela então impugnante.

Tal fato isoladamente, porém, não tem o condão de configurar preterição do direito de defesa da contribuinte, mormente quando este não afirma qual teria sido o prejuízo decorrente da conduta do julgador de primeira instância.

Ademais, a jurisprudência de nossos Tribunais Superiores, a qual vem sendo seguida à risca por esta instância administrativa, entende que o simples fato de o julgador não dissertar a propósito de todas as razões recursais do contribuinte não implica em nulidade da

decisão, especialmente quando a recorrente lança uma infinidade de argumentos desprovidos de qualquer amparo legal ou lógico, com o fito exclusivo de protelar a demanda.

A corroborar esse entendimento, cumpre trazer à baila Acórdão exarado pela 5ª Turma do STJ, nos autos do HC 35525/SP, com sua ementa abaixo transcrita:

"HABEAS CORPUS PROCESSO PENAL. NEGATIVA DE AUTORIA. NULIDADE DA SENTENÇA. LIVRE CONVICÇÃO MOTIVADA DO MAGISTRADO. ORDEM PARCIALMENTE CONHECIDA E, NESSA EXTENSÃO, DENEGADA.

[...]

2. O só fato de o julgador não se manifestar a respeito de um ou outro argumento da tese defendida pelas partes não tem o condão de caracterizar ausência de fundamentação ou qualquer outro tipo de nulidade, por isso que não o exigem, a lei e a Constituição, a apreciação de todos os argumentos apresentados, mas que a decisão judicial seja devidamente motivada, ainda que por razões outras (Princípio da Livre Convicção Motivada e Princípio da Persuasão Racional, art. 157 do CPP). [...]" (Julgamento de 09/08/2007, Publicado no DJ de 10/09/2007)

Nesse sentido, basta que o julgador adentre às questões mais importantes suscitadas pelo recorrente, decidindo de forma fundamentada e congruente, para que sua decisão tenha plena validade.

No presente caso, extrai-se da defesa inaugural que o contribuinte traz à colação inúmeras alegações, inclusive, a propósito de inconstitucionalidade de leis, as quais não são oponíveis na esfera administrativa, bem como outras que não são capazes de rechaçar a pretensão fiscal. Assim, não se pode exigir que o julgador exponha e refute tais razões infundadas ou ilógicas.

Vindica, também, a recorrente a decretação da nulidade da decisão recorrida sob o argumento de que a autoridade julgadora se baseou nas informações e documentos constantes dos autos, mais precisamente Relatório Fiscal da Notificação e de Configuração do Grupo Econômico, privilegiando tal documentação em detrimento dos argumentos e elementos colocados a sua disposição na impugnação, impondo a conversão do julgamento em diligência para produção de provas indispensáveis ao deslinde da controvérsia.

Em que pese o esforço da recorrente, sua irresignação, contudo, não merece acolhimento. Ao contrário do que alega a contribuinte, a autoridade recorrida não privilegiou o lançamento em prejuízo das razões e documentos apresentados pela então impugnante.

Observe-se, com relação aos documentos e razões ofertadas pela contribuinte, que o julgador de primeira instância foi muito feliz em sua decisão, tendo em vista que cabe exclusivamente a ele conceder a força probante que assim entender. A documentação constante do processo se presta justamente para formar a convicção do julgador, podendo interpretá-la da forma que melhor entender, refutá-las ou desconsiderá-las, de acordo com sua convicção, conquanto que de forma fundamentada. Aliás, é o que determina o artigo 29 do Decreto 70.235/1972, como segue:

"Seção VI

Do Julgamento em Primeira Instância

[...]

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."

Assim, o pleito da recorrente não tem o condão de macular a decisão recorrida, porquanto o julgador monocrático procedeu da melhor forma, exarando decisão fundamentada, debatendo acerca das razões pertinentes lançadas pela contribuinte, formando livremente sua convicção, nos termos do dispositivo legal encimado.

Quanto ao indeferimento do pedido de diligência para produção de prova, igualmente, decidiu acertadamente o ilustre julgador de primeira instância. Além de a recorrente não atender os requisitos para concessão da perícia, inscritos no artigo 16, inciso IV, do Decreto 70.235/72, a autoridade recorrida já tinha formado sua convicção no sentido de manter o lançamento fiscal com base nos demais documentos constantes dos autos, sendo despiciendo a produção de prova pericial.

Com efeito, a produção de prova pericial se faz necessária quando indispensável ao deslinde da questão, não se prestando para fins protelatórios, o que impõe o seu indeferimento nos termos do artigo 38, § 2º da Lei nº 9.784/99 c/c o artigo 16, inciso IV, § 1º do Decreto 70.235/72, *in verbis*:

"Lei 9.784/99

Art. 38.

[...]

§ 2º Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias."

"Decreto 70.235/72

Art. 16.

[...]

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

§ 1º - Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16."

Mais a mais, tratando-se de matéria de fato, caberia a contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea. Não o fazendo, é de se manter o lançamento, corroborado pela decisão de primeira instância.

Registre-se, por fim, que as contribuintes em seus Recursos Voluntários, a exemplo das fases anteriores do processo administrativo, não apresentaram nenhuma documentação capaz de comprovar que os valores lançados não condizem com a verdade.

PRELIMINAR COMPETÊNCIA AFPS

Novamente em sede de preliminar, pretende a contribuinte seja decretada a nulidade do lançamento, por entender que o AFPS não é pessoa competente para lavrar notificações, tendo em vista não ser contador inscrito no CRC, alegação que não é capaz de rechaçar o lançamento fiscal guerreado, senão vejamos.

A respeito da “incompetência” da autoridade lançadora para lavrar notificações, como pretende a recorrente, mister esclarecer que não cabe ao contribuinte determinar quem são as pessoas competentes para a prática do ato administrativo do lançamento.

Assim, aprovado em concurso público para provimento de vagas de auditor fiscal do INSS, a este, empossado e investido em suas funções, caberá PRIVATIVAMENTE promover o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional. É o que determina o artigo 142 do CTN, *in verbis*:

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

Parágrafo Único - A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Em verdade, a incompetência que deve ser levantada no presente caso, é a do contribuinte de inferir quais as pessoas competentes para promover a constituição do crédito tributário, que não os auditores fiscais do INSS, atualmente da Receita Federal do Brasil.

Mais a mais, a legislação previdenciária, especialmente a Lei nº 8.212/91, em seu artigo 33, *caput*, atribui ao INSS, por meio das autoridades competentes, quais sejam, auditores fiscais, a competência para arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais, nos seguintes termos:

“Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas “d” e “e” do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.”



Por sua vez, a Lei nº 10.593/2002, em seu artigo 8º, não discrepa deste entendimento, como segue:

"Art. 8º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Previdência Social, relativamente às contribuições administradas pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS:

I - em caráter privativo:

a) executar auditoria e fiscalização, objetivando o cumprimento da legislação da Previdência Social relativa às contribuições administradas pelo INSS, lançar e constituir os correspondentes créditos apurados;

b) efetuar a lavratura de Auto de Infração quando constatar a ocorrência do descumprimento de obrigação legal e de Auto de Apreensão e Guarda de documentos, materiais, livros e assemelhados, para verificação da existência de fraude e irregularidades;

c) examinar a contabilidade das empresas e dos contribuintes em geral, não se lhes aplicando o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial;

d) julgar os processos administrativos de impugnação apresentados contra a constituição de crédito previdenciário;

e) reconhecer o direito à restituição ou compensação de pagamento ou recolhimento indevido de contribuições;

f) auditar a rede arrecadadora quanto ao recebimento e repasse das contribuições administradas pelo INSS;

g) supervisionar as atividades de orientação ao contribuinte efetuadas por intermédio de mídia eletrônica, telefone e plantão fiscal; e

h) proceder à auditoria e à fiscalização das entidades e dos fundos dos regimes próprios de previdência social, quando houver delegação do Ministério da Previdência e Assistência Social ao INSS para esse fim; e

II - em caráter geral, as demais atividades inerentes às competências do INSS." (grifamos)

A fazer prevalecer este entendimento, cumpre transcrever a Súmula nº 05, do Segundo Conselho de Contribuintes, a qual vincula os órgãos julgadores desse Colegiado, capaz de rechaçar de uma vez por todas a pretensão da contribuinte:

"SÚMULA Nº 5

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador."

Ora, se o próprio legislador, nos Diplomas Legais encimados, em estrita observância do princípio da legalidade, determinou quais as pessoas competentes para promover, privativamente, o ato administrativo do lançamento, não cabe ao contribuinte tentar desqualificar referidas autoridades administrativas, como incompetentes para a prática do ato

do lançamento, não se cogitando, assim, de ilegalidade no procedimento adotado pelo ilustre fiscal autuante.

DA CARACTERIZAÇÃO DO FUNCIONÁRIOS DAS EMPRESAS
DESCONSIDERADAS COMO SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUÍNTES
INDIVIDUAIS DA NOTIFICADA

No mérito, insurge-se a recorrente contra a exigência consagrada pelo lançamento, especialmente à caracterização dos funcionários das empresas prestadoras de serviços como seus segurados empregados e contribuintes individuais, a partir da desconsideração da personalidade jurídica, aduzindo para tanto inexistir os elementos do vínculo empregatício, tendo em vista que os serviços contratados pela recorrente são fruto de terceirizações de atividades meio da empresa.

Suscita que o procedimento adotado pela fiscalização é totalmente subjetivo, deixando de lado a realidade dos fatos, os quais não comprovam a existência dos requisitos autorizadores da descaracterização da personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços.

Pretende, ainda, a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, por entender que o INSS não detém competência para reconhecer vínculo empregatício, especialmente quando procedido com base na desconsideração de personalidade jurídica de empresas, sob pena de invasão de competência exclusiva da Justiça do Trabalho.

A fazer prevalecer seu entendimento, a recorrente refuta as razões de decidir do julgador recorrido, notadamente em relação aos pressupostos da relação empregatícia, inscritos no artigo 12, inciso I, da Lei nº 8.212/91, concluindo inexistir tais requisitos na prestação de serviços por parte dos funcionários das pessoas jurídicas constantes dos autos.

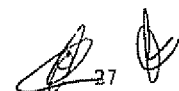
Inobstante os argumentos da recorrente contra referido procedimento levado a efeito na constituição do crédito tributário ora exigido, a legislação previdenciária, por meio do artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, impôs ao Auditor Fiscal a obrigação de considerar os contribuintes individuais (autônomos) ou outros prestadores de serviços como segurados empregados, quando verificados os requisitos legais, *in verbis*:

“Art. 229.

[...]

§ 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 inc. I «caput» do art.9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.”

Verifica-se do artigo supracitado, que o legislador ao mencionar “ [...] ou sob qualquer outra denominação [...] ”, deu margem a desconsideração da personalidade jurídica de empresas, quando verificados os requisitos para tanto, tal como procedeu o Auditor Fiscal na presente demanda.



Mais a mais, esse procedimento também encontra respaldo no Parecer/MPAS/CJ nº 1652/99 c/c Parecer/MPAS/CJ nº 299/95, os quais apesar de não mais vincularem este Colegiado, tratam da matéria com muita propriedade, com as seguintes ementas:

"EMENTA

PREVIDENCIÁRIO – CUSTEIO – VÍNCULO EMPREGATÍCIO – DESCARACTERIZAÇÃO DE MICROEMPRESÁRIOS. 1. A descaracterização de microempresários, pessoas físicas, em empregados é perfeitamente possível se verificada a existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto "tomador de serviços" e o tido "microempresário". 2. Parecer pelo não conhecimento da advocatória. Precedente Parecer/CJ nº 330/1995."

"EMENTA

Débito previdenciário. Advocatória. Segurados empregados indevidamente caracterizados como autônomos. Procedente a NFLD emitida pela fiscalização do INSS. Revogação do Acórdão nº 671/94 da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, que decidiu contrariamente a esse entendimento."

Ainda a respeito do tema, cumpre transcrever o artigo 12, inciso I, alínea "a", da Lei nº 8.212/91, e o artigo 3º da CLT, que assim estabelecem:

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

I – como empregado:

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

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

Assim, constatados todos os requisitos necessários à caracterização do vínculo laboral entre o suposto tomador de serviços com os tidos prestadores de serviços (funcionários das empresas contratadas), a autoridade administrativa, de conformidade com os dispositivos legais encimados, tem a obrigação de caracterizar como segurado empregado qualquer trabalhador que preste serviço ao contribuinte nestas condições, fazendo incidir, conseqüentemente, as contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas ou creditadas em favor daqueles.

Entrementes, não basta que a autoridade lançadora inscreva no Relatório Fiscal da Notificação tais requisitos, quais sejam, **subordinação, remuneração e não eventualidade**. Deve, em verdade, deixar explicitamente comprovada a existência dos pressupostos legais do vínculo empregatício, sob pena de improcedência do lançamento por ausência de comprovação do fato gerador do tributo, e cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Na hipótese dos autos, a ilustre autoridade lançadora, ao proceder a caracterização dos prestadores de serviços (funcionários das pessoas jurídicas desconsideradas) como segurados empregados e contribuintes individuais, foi muito feliz em sua empreitada, demonstrando e comprovando, no entendimento deste Conselheiro, os requisitos legais necessários à configuração do vínculo empregatício, acima elencados, consoante se positiva do Relatório Fiscal Complementar, às fls. 752/754, não havendo dúvidas quanto a regularidade do feito.

Constata-se, assim, que o fiscal autuante, ao promover o lançamento, agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência, demonstrando circunstanciadamente os fatos que ensejaram a constituição do crédito previdenciário, impondo a manutenção da notificação em sua integralidade.

DO GRUPO ECONÔMICO DE FATO

Em suas alegações de recurso, requer a contribuinte seja afastada a co-responsabilização das empresas do Grupo Econômico de fato, assim caracterizado pela autoridade lançadora, sob o argumento de que inexistente qualquer situação fática ou jurídica capaz de suportar tal entendimento, mormente quando a legislação de regência não permite a caracterização ex officio de Grupo Econômico pelo simples fato de as empresas terem os mesmos sócios, exigindo outros requisitos ausentes na hipótese vertente.

Nessa toada, assevera ser inconstitucional/ilegal o artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, não podendo servir como fundamento à pretensão fiscal, eis que referida matéria exige regulamentação por Lei Complementar, o que não se constata no caso dos autos, impondo a decretação da insubsistência do feito.

A corroborar seu entendimento, traça histórico societário das empresas formadoras do grupo econômico, inferindo que os fatos elencados em sua peça recursal rechaçam de plano a pretensão fiscal, uma vez que referidas pessoas jurídicas não se vinculam ao fato gerador, sendo empresas absolutamente independentes e autônomas.

Não obstante as razões de fato e de direito ofertadas pela contribuinte em sua peça recursal, seu entendimento não merece acolhimento, senão vejamos.

Conforme restou devidamente demonstrado no Relatório Fiscal da Notificação e Relatório Fiscal Complementar e, bem assim, na decisão recorrida, as empresas ali arroladas fazem parte efetivamente de Grupo Econômico de fato, respondendo solidariamente pelo crédito previdenciário que se contesta.

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, a solidariedade previdenciária é legal e obriga os sujeitos passivos do fato gerador da contribuição da seguridade social, desde que suas regras sejam corretamente aplicadas e o procedimento fiscal regularmente conduzido.

Nesse sentido, os artigos 121, 124 e 128 do Código Tributário Nacional, assim prescrevem:

"Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.



Parágrafo Único - O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art.124 - São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo Único - A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art.128 - Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação."

Por sua vez, a Lei nº 6.404/76, igualmente, oferece proteção ao entendimento da autoridade fiscal, ao conceituar Grupo Econômico em seus artigos 265 e 267, nos seguintes termos:

" Art. 265 - A sociedade controladora e suas controladas podem constituir, nos termos deste Capítulo, grupo de sociedades, mediante convenção pela qual se obriguem a combinar recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos, ou a participar de atividades ou empreendimentos comuns.

§ 1º - A sociedade controladora, ou de comando do grupo, deve ser brasileira, e exercer, direta ou indiretamente, e de modo permanente, o controle das sociedades filiadas, como titular de direitos de sócio ou acionista, ou mediante acordo com outros sócios ou acionistas.

§ 2º - A participação recíproca das sociedades do grupo obedecerá ao disposto no artigo 244.

Art. 267 - O grupo de sociedades terá designação de que constarão as palavras "grupo de sociedades" ou "grupo".

Parágrafo Único - Somente os grupos organizados de acordo com este Capítulo poderão usar designação com as palavras "grupo" ou "grupo de sociedade". "

Em outra via, o § 2º, do artigo 2º da CLT, ao tratar da matéria, estabelece o seguinte:

"Art. 2º Considera-se empregador a empresa individual ou coletiva, que, assumindo os riscos de atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços.



§ 1º [...]

§ 2º *Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.*

Com mais especificidade, em relação aos procedimentos a serem observados pelos Auditores fiscais da RFB ao promoverem o lançamento, notadamente quando tratar-se de caracterização de Grupo Econômico, o artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, não deixa dúvida quanto a matéria posta nos autos, recomendando a manutenção do feito, *in verbis*:

" Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

[...]

LX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei;"

No presente caso, ao contrário do entendimento da recorrente, inúmeros fatos levaram à fiscalização a concluir pela existência de Grupo Econômico de fato, conforme restou circunstanciadamente demonstrado no Relatório da Notificação Fiscal, corroborado pelo Relatório Complementar e decisão recorrida, de onde vênia para transcrever excerto por bem resumir a situação contemplada nos autos, especialmente quando a peça recursal da contribuinte traz em seu bojo os mesmos argumentos da impugnação, *in verbis*:

" [...]

O auditor relatou a existência de um grupo econômico, juridicamente comprovado pela participação acionária, entre as empresa Benner Sistemas S/A, PC Auxiliar Informática Ltda. e Seben Administradora de Bens e Participações Ltda.

Por conseguinte, estas empresas são tidas como responsáveis solidárias pelo presente lançamento, sendo que foram regularmente notificadas e apresentaram suas defesas.

[...]

A solidariedade fixada na legislação previdenciária em relação ao grupo econômico é indiscutível. E basta uma das componentes do grupo não cumprir as obrigações previdenciárias, para todas assumirem a responsabilidade, por via da solidariedade, sem benefício de ordem. Isto significa que o INSS poderá exigir de uma das empresa a dívida de outra, sem ter que demonstrar a incapacidade da originariamente devedora.

Ademais, a constatação de grupo econômico, para o presente caso, somente apresenta relevância para a cobrança do crédito, em nada refletindo na procedência ou não do lançamento,

porque este está embasado na caracterização de trabalhadores como segurados empregados diretamente da notificada, como já fartamente comprovado.

Além disso, a caracterização das demais empresas – TOP, BNN ou BSN – como integrantes, de fato, do citado grupo econômico, apesar de poder ser demonstrada por farta comprovação, não foi efetivada pela fiscalização, por não se constituir foco principal da hipótese de incidência constante nesta Notificação. Assim, não cabem maiores análises sobre os argumentos apresentados combatendo a hipotética inclusão destas empresas no grupo econômico.

A impugnante discorreu, ainda, acerca da sucessão, no entanto, nada foi cogitado a este respeito e qualquer discussão, no âmbito destes autos, torna-se estéril.

Quanto ao fato das solidárias não terem sido relacionadas no relatório fiscal, tem-se que foram identificadas no relatório fiscal complementar, tendo devidamente tomado ciência desta notificação e manifestando-se nos autos. [...]”

Mais precisamente, a fiscalização lastreou seu entendimento a propósito do grupo econômico de fato, nos seguintes termos:

“ RELATÓRIO NA NOTIFICAÇÃO FISCAL [...]

5.1.1A Benner Sistemas S/A, doravante denominada Benner, lidera um grupo de empresas que atua conjuntamente para o desenvolvimento do objetivo social da notificada. Em ação fiscal desenvolvida nas empresas Benner, PC Auxiliar Informática Ltda., CNPJ 80.112.410/0001-63, doravante denominada PC, além de TOP, BNN e BSN. Verificou-se uma interdependência entre as empresa, traduzida pela ocorrência de dependência financeira, unicidade de linha de comando, utilização de um mesmo espaço físico como escritório, trânsito de empregados entre as empresas, empregados alçados à condição de sócios e/ou procuradores, pessoas integrantes de quadro social de duas ou mais empresas ou detentoras de procuração com poderes administrativos em duas ou mais empresas, entre outros fatos que serão abordados neste relatório.

5.2Do grupo.

5.2.1A despeito de que as empresas mencionadas integrem um único grupo de fato, a efetiva participação societária/acionária só ocorre entre a Seben, a PC e a Benner. A Seben detém o controle acionário da Benner e a participação majoritária na PC. A Benner é sócia da Seben na PC. Caracteriza-se a formação de GRUPO ECONÔMICO, na forma do organograma abaixo:

[...]

5.2.2A integração das empresas TOP, BNN e BSN ao grupo não se traduz na forma de grupo econômico, visto que não há participação societária entre elas ou das demais empresas nelas, no entanto, integram o grupo de fato. Não por acaso, na fachada

do prédio na Rua Itajaí, 881, em Blumenau, atual sede do grupo, pode se observar o seguinte logotipo: “Grupo Benner. [...]”

Por sua vez, o Relatório Fiscal Complementar, às fls. 754, assim reitera a existência do grupo econômico de fato:

[...]

3. Da formação do grupo econômico e da solidariedade.

3.1.A empresa Seben Administradora de Bens e Participações Ltda., de CNPJ 03.527.889/0001-58, estabelecida [...], detém o controle acionário da notificada, sendo que a presidência desta é ocupada pelo Sr. Severino Benner, cotista majoritário da Seben.

3.2A empresa PC Auxiliar Informática Ltda., de CNPJ 80.112.410/0001-63, estabelecida [...], tem seu quadro societário composto pelas empresas Benner Sistemas S/A e Seben Administradora de Bens e Participações Ltda., sendo que esta detém 60% das cotas, ao passo que aquela responde por 40%.

[...]

3.4Com isto, fica configurada a formação de grupo econômico entre estas três empresas, e conseqüentemente, a PC e Seben respondem solidariamente, em a Benner, à obrigação decorrente do presente crédito previdenciário.”

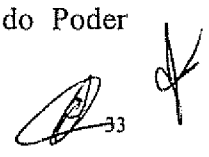
Verifica-se, portanto, que o fisco previdenciário não se fundamentou simplesmente no fato de as empresas terem os mesmos sócios, ao caracterizá-las como Grupo Econômico, apesar de também ter contribuído para tal conclusão. Como se observa, além do outros fatos, já devidamente elencados acima, as atividades desenvolvidas por todas empresas integrantes do Grupo Econômico se relacionam e interligam.

Dessa forma, resta claro que as empresas do Grupo Econômico de fato têm, efetivamente, interesse comum no fato gerador dos tributos ora exigidos, na forma estipulada no artigo 124, inciso I, do CTN, impondo a manutenção do feito em sua plenitude, não se cogitando em ilegalidade e/ou irregularidade na atuação fiscal.

DA APRECIÇÃO DE QUESTÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES/ILEGALIDADES NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Relativamente às ilegalidades e/ou inconstitucionalidade suscitadas pela contribuinte, além da exigência dos tributos ora lançados, com os respectivos acréscimos legais, encontrar respaldo na legislação previdenciária/tributária, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.



A própria Portaria MF nº 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando o afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade

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

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

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

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

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

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo regimental encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Sumula nº 02, do 2º Conselho de Contribuintes, aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, assim estabelece:

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

E, segundo o artigo 72, § 4º do Regimento Interno do CARF, as Súmulas dos Conselhos de Contribuintes, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória por este Conselho.

Finalmente, o artigo 102, I, “a” da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;

[...]

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, também em relação a ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

DA TAXA SELIC

Por fim, insurge-se a contribuinte contra a aplicação da Taxa Selic, por entender ser ilegal e inconstitucional, entendimento que, igualmente, não tem o condão de contaminar o crédito em questão.

Destarte, as contribuições sociais arrecadadas pelo INSS estão sujeitas à taxa referencial do SELIC – Sistema Especial de Liquidação e de Custódia, nos termos do artigo 34 da Lei nº 8.212/91, não prosperando a alegação da impossibilidade de utilização para a fixação de juros de mora, senão vejamos:

“Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97. A atualização monetária foi extinta, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/95, conforme a Lei nº 8.981/95. A multa de mora esta disciplinada no art. 35 desta Lei)”

Nesse sentido, devida a contribuição e não sendo recolhida até a data do vencimento, fica sujeita aos acréscimos legais na forma da legislação de regência. Dessa forma, correta a aplicação da taxa SELIC, com fulcro no artigo 34 da Lei nº 8.212.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pela recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expressos sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto as demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida e/ou macular o crédito previdenciário ora exigido, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente debatidas/rechacadas pelo julgador de primeira instância.

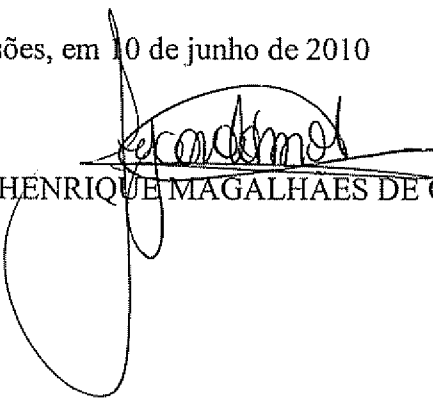
Assim, no mérito, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito previdenciário, atraindo para si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando a NFLD *sub examine* parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE

 35

CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, acolher a decadência em relação ao período de 08/1997 a 09/2000, rejeitar as preliminares de nulidade da decisão recorrida e do lançamento e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Sala das Sessões, em 10 de junho de 2010


RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA – Relator

Voto Vencedor

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

Divirjo do entendimento do ilustre conselheiro quanto a nulidade levantada em seu voto, bem como em relação a aplicação do instituto da decadência.

QUANTO A DECADÊNCIA

Quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD, divirjo do entendimento do relator. Nesse sentido, quanto a aplicação da decadência quinquenal, subsumo todo o meu entendimento quanto a legalidade do art. 45 da Lei 8212/91 (10 anos), outrora defendido à decisão do STF, proferida recentemente. Dessa forma, quanto a decadência de 5 anos, profiro meu entendimento.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n.º 8, senão vejamos:

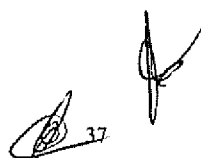
Súmula Vinculante n.º 8 "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

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.

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias. Cite-se o posicionamento do STJ quando do julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de n.º 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 25 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA.

 37

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo. 2. A lista de serviços anexa ao Decreto-lei n.º 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, no afã de se enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos (Precedente do STF: RE 361829/RJ, publicado no DJ de 24.02.2006; Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e AgRg no Ag 577068/GO, publicado no DJ de 28.08.2006). 3. Entrementes, o exame do enquadramento das atividades desempenhadas pela instituição bancária na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindicável ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e REsp 445137/MG, publicado no DJ de 01.09.2006). 4. Deveras, a verificação do preenchimento dos requisitos em Certidão de Dívida Ativa demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de Recurso Especial (Súmula 07/STJ). 5. Assentando a Corte Estadual que "na Certidão de Dívida Ativa consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal, Lei n.º 2141/94; 2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam: a procedência do débito (ISSQN), o exercício correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998), data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência. 6. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20, § 4º, do CPC (Precedentes: AgRg no AG 623.659/RJ, publicado no DJ de 06.06.2005; e AgRg no Resp 592.430/MG, publicado no DJ de 29.11.2004). 7. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra óbice na Súmula 07, do STJ, e no entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de

advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário" (Súmula 389/STF) 8. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento." 9. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210). 10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos. 11. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar

desarrazoado prazo decadencial decenal. 12. Por seu turno, nos casos em que inexistente dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN. 13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág 170). 14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág 171). 15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória. 16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) a notificação do sujeito

passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intrIBUTÁVEIS, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999. 17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos impositivos apurados), donde se deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999. 18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido. (GRIFOS NOSSOS)

Podemos extrair da referida decisão as seguintes orientações, com o intuito de balizar a aplicação do instituto da decadência quinquenal no âmbito das contribuições previdenciárias após a publicação da Súmula vinculante nº 8 do STF:

Conforme descrito no recurso descrito acima: “A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incoorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210)

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

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

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

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

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito

tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

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.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

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

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

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

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições omitidas, bem como as circunstância do não pagamento para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente. Contudo, no próprio dispositivo legal, observa-se o deslocamento do dispositivo da aplicação da contagem do prazo decadência nos caso de dolo, fraude ou simulação.

Assim, considerando a constatação pela autoridade fiscal de simulação de empresas, onde os empregados contratados por empresas prestadoras de serviços, estavam na verdade vinculados a empresa notificada, deve-se apreciar a decadência a luz do art. 173 do CTN.

Considerando que no lançamento em questão a cientificação da lavratura da NFLD deu-se em 22/10/2005, como demonstrado pelo relator, e os fatos geradores compreendem o período de 08/1997 a 09/2000, em aplicando-se o art. 173, encontram-se decadentes as contribuições até 11/2000.

QUANTO A NULIDADE PELA NÃO EMISSÃO DO ATO DECLARATÓRIO.

Entendo que, no caso, não há que se falar em nulidade pela AUSÊNCIA DE EMISSÃO DO ATO DECLARATÓRIO SRF PARA EXCLUSÃO DAS EMPRESAS DO SIMPLES, tendo em vista que no lançamento em questão não houve a desconsideração das pessoas jurídicas, ou mesmo sua desconsideração enquanto optantes pelo SIMPLES.

Ao contrário do entendimento do relator, entendo que no procedimento em questão a AUTORIDADE FISCAL EM IDENTIFICANDO a caracterização do vínculo empregatício com empresa que simulou a contratação por intermédio de empresas interpostas, procedeu o auditor fiscal a caracterização do vínculo para efeitos previdenciários na empresa notificada, que era a verdadeira empregadora de fato.

Pela análise do relatório fiscal, resta claro que não houve simplesmente caracterização do vínculo de emprego, visto que os segurados já estavam enquadrados como empregados nas empresas, porém constatou-se que as características inerentes ao vínculo de emprego levaram a autoridade fiscal a desconsideração dos contratos de certas prestadoras de serviços, vinculando seus supostos empregados a empresa notificada, já que constatou que a mesma é que preenchia os condição de empregador.

Caso levasse a efeito o entendimento do ilustre relator, o levantamento nem mesmo seria feito na empresa BENNER SISTEMAS S/A, mas sim, nas empresas prestadoras optantes pelo SIMPLES, quais sejam: BNN Sistemas de Informática Ltda., BSN Serviços de Informática Ltda., TOP Auxiliar Serviços de Informática Ltda.

Quanto a possibilidade de exclusão de empresas do SIMPLES, ressalte-se que não cobrou o auditor contribuições patronais da empresa optante pelo SIMPLES., portanto não houve desenquadramento. O que ocorreu é que em constatando realidade diversa da pactuada inicialmente, procedeu o auditor para efeitos previdenciários o vínculo dos trabalhadores das empresas prestadoras diretamente com a BENNER SISTEMAS S/A, o que encontra respaldo na própria legislação previdenciária.

Assim, entendo que o ATO DECLARATÓRIO seria exigido, caso houvesse a desconsideração da opção pelo SIMPLES, devendo, apenas neste caso, ser feita a comunicação a então Secretaria da Receita Federal, para realizar a emissão do Ato Declaratório. Em nenhum momento a autoridade fiscal disse que a empresa encontrava-se irregular e que dessa forma não poderia mais funcionar. Pelo contrário, observa-se, conforme descrito no relatório fiscal, durante o procedimento de auditoria, constatou a fiscalização a existência de estabelecimentos que embora possuam CNPJ próprios e gerência contratuais aparentemente distintas, estão de fato, sob a administração das mesma pessoas.

Tais procedimentos e artifícios, conjugados com a utilização dos mesmo empregados, entre as empresas, conspiraram para o mesmo resultado: Sonegação de tributos devidos à Previdência Social, que agora, os lançamentos fiscais buscaram resgatar. A aparente distinção entre as empresa permitiu aos empresários usufruírem indevidamente do tratamento tributário simplificado e favorecido instituído pela Lei nº 9317/96 (Lei do Simples), mas constatando-se que na verdade quem detinha a gerência sobre os ditos empregados era a empresa notificada.

Dessa forma, a confusão entre gerência e desempenho de atividades corrobora com as informações trazidas pela autoridade fiscal nesta NFLD.

Por fim, cumpre-nos esclarecer que a autoridade fiscal não extrapolou de seus limites, quando da cobrança do crédito, desrespeitando os limites legais. A fiscalização

previdenciária é competente para constituir os créditos tributários decorrentes dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme descrito no art. 1º da Lei 11.098/2005:

Art. 1º Ao Ministério da Previdência Social compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento, em nome do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição, bem como as demais atribuições correlatas e conseqüentes, inclusive as relativas ao contencioso administrativo fiscal, conforme disposto em regulamento.

Ademais, não compete ao auditor fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpra-se lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Na verdade o que se vislumbrou foi a simulação para que as empresas que prestavam os serviços pudessem se beneficiar do Sistema Simplificado de impostos – SIMPLES em um primeiro momento, mantendo o faturamento dentro dos limites da lei. Porém não é aceitável esse tipo de atitude se constatado que ter por objetivo distorcer a realidade dos fatos apenas como fim de lograr proveito, sem cumprir os preceitos legais.

O que ocorreu durante o procedimento fiscal foi a constatação por parte do auditor fiscal de que não existiam realmente diversos empregadores, e sim, que as empresas criadas não assumiram verdadeiramente o poder de direção, estando todos os empregados vinculados enquanto trabalhadores a um único empregador, qual seja a empresa notificada.

Assim, não consigo identificar a nulidade apontada pelo ilustre relator. Não estamos falando diretamente de desconconsideração de pessoa jurídica, mas observância dos princípios, por exemplo da primazia da realidade, onde valem mais os fatos que os documentos. Em restando demonstrado que o verdadeiro empregador era único, compete a fiscalização simplesmente proceder a vinculação das pessoas que lhe prestavam serviços enquanto segurados empregados para efeitos previdenciários.

CONCLUSÃO:

Voto por rejeitar a preliminar de nulidade pela falta de emissão do Ato Cancelatório, bem como DAR PROVIMENTO PARCIAL, para excluir as contribuições até a competência 11/1999 face a aplicação da decadência quinquenal.

Sala das Sessões, em 10 de junho de 2010



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA - Relatora



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

Processo nº: 35338000324200533

Recurso nº: 151.108

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 2401-01.279

Brasília, 23 de setembro 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