

CC02/C06  
Fls. 477



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

**Processo nº** 35379.000120/2007-88  
**Recurso nº** 142.728 Voluntário  
**Matéria** DESCARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO PACTUADO  
**Acórdão nº** 206-00.976  
**Sessão de** 05 de junho de 2008  
**Recorrente** CERBEL BARRETOS DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA  
**Recorrida** SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1996 a 28/02/2001

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO. AUSÊNCIA DE OFENSA A AMPLA DEFESA.

I - Não implica em nulidade da Decisão-Notificação, por cerceamento do direito de defesa, o indeferimento de perícia que se mostra totalmente prescindível.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. TERCEIRIZAÇÃO. SIMULAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO. SEGURADO EMPREGADO.

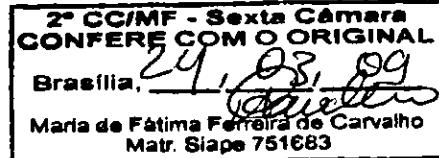
I - A fiscalização da SRP tem poderes para declarar a existência de pacto laboral onde o contribuinte entendia ou simulava não haver, devendo apenas ter a cautela de demonstrar de forma inequívoca a existência dos seus elementos peculiares.

II - Exposta à situação fática, e verificado que há a presença de vínculo empregatício em suposta prestação por pessoa jurídica, correto é o lançamento de ofício.

III - A legalidade formal na constituição das empresas contratadas pela Notificada, não se sobrepõe à ilegalidade na prestação dos serviços propriamente ditos, que como visto mascaravam a presença dos elementos da relação de labor.

IV - A liberdade constitucional de contratar, não permite a adoção de meios evasivos, objetivando a fuga da tributação imposta a todos.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO - APLICÁVEL O PRAZO DECADENCIAL DE 10 (DEZ) ANOS PARA A CONSTITUIÇÃO DOS CRÉDITOS PREVIDENCIÁRIOS.



CC02/C06  
Fls. 478

I - O prazo decadencial de 10 anos para a autarquia previdenciária constituir seus créditos, previsto no art. 45 da Lei 8.212/91 é compatível com o ordenamento jurídico vigente.

II - A verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) por maioria de votos em rejeitar a preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto (Relator), Daniel Ayres Kalume Reis e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira; II) por unanimidade de votos: a) em rejeitar a preliminar de nulidade; e b) no mérito, em negar provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor, na parte referente à preliminar de decadência suscitada, a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

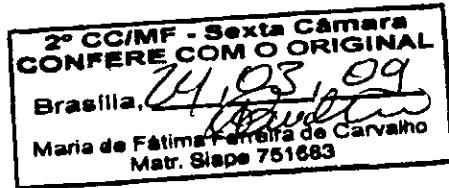
ELIAS SAMPAIO FREIRE

Presidente

ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA

Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros, Daniel Ayres Kalume Reis, Ana Maria Bandeira, Cleusa Vieira de Souza e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.



## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa **CERBEL BARRETO'S DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA**, contra Decisão-Notificação de fls. 395, exarada pela extinta Secretaria da Receita Previdenciária, a qual julgou procedente a presente NFLD, no valor originário de R\$ 769,968,93 (setecentos e sessenta e nove mil novecentos e sessenta e oito mil e noventa e três centavos), abrangendo contribuições decorrente da caracterização de segurados empregados.

Alega em seu recurso, em preliminar a decadência do tributo lançado, posto estar além do prazo de 05 (cinco) fixado pelo CTN. Ainda em preliminar diz que foi cerceado em seu direito de defesa em vista do indeferimento do seu pedido de perícia.

Aduz que está sendo tributada por mera presunção, estando as cooperativas abrangidas nesta NFLD em regular funcionamento, sem qualquer ilegalidade, o que demonstra a arbitrariedade da autuação. Diz que o ônus de comprovar a ocorrência do fato gerador cabe ao Fisco, do qual não teria se desincumbido.

Insurge contra as contribuições vertidas para o salário-educação, SESC, SENAC, INCRA e SEBRAE. Aduz que seriam inconstitucionais as contribuições devidas ao SAT, e que para exigir as contribuições dos segurados empregados, teria que nominar um a um, e qual sua remuneração.

Por fim, diz que a incidência da taxa SELIC seria inconstitucional, e encerra requerendo o provimento do seu recurso.

A extinta SRP apresentou resposta ao recurso, onde pugna pela manutenção do débito.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro ROGÉRIO DE LELLIS PINTO, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade do recurso, passo à sua análise.

Alega o Contribuinte, em sede de preliminar, que o crédito tributário contido na presente NFLD, teria sido alcançado pela decadência quinquenal, que a seu ver seria aplicável às contribuições previdenciárias.

Sem embargos, temos que tal tema tem sido objeto de constantes discussões tanto no âmbito doutrinário, quanto no âmbito jurisprudencial. Nesse ideal, é sabido que o E. STJ recentemente, por meio de seu plenário, e em decisão unânime, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, que fixa o prazo de 10 anos para a decadência das contribuições sociais, reconhecendo o prazo quinquenal para esses fins, muito



embora o Pretório Excelso, guardião maior do texto Constitucional, ainda não tenha enfrentado definitivamente o tema.

Em verdade, creio que uma análise técnica e isenta da matéria em discussão, tal qual aquela realizada pelo STJ, nos leva a reconhecer que, de fato, o art. 45 da Lei nº 8.212/91, padece de irremediável vício de constitucionalidade, já que trata de matéria de alçada de Lei Complementar, o que nos leva a aplicação do prazo decadencial previsto no *Códex Tributário*, qual seja 05 anos.

No entanto, é bom restar consignado que o prazo do CTN deve prevalecer não por conta da constitucionalidade do art. 45 em comento, mas sim para não deixar de ser aplicar o CTN, como norma geral no que tange a fixação do prazo decadencial para os tributos.

Desse modo, entendo que o crédito fiscal ora discutido, encontra-se decadente, já que além do prazo de 05 anos fixados pelo CTN.

A empresa segue em seu recurso alegando que o indeferimento do seu pedido de pedido de perícia teria representado cerceamento do seu direito de defesa, o que o faz, a meu sentir, sem razão alguma.

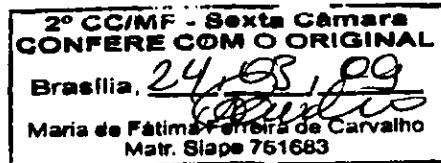
Nesse tom, é oportuno lembrar que a Constituição Federal, ao “jurisdicisionalizar o procedimento administrativo” (MEIRELLES, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro, 28 Ed. Pág. 99), garantiu aos administrados em geral, o direito ao contraditório e à ampla defesa, sempre que o Estado venha lhe impor o seu poder sancionatório, ou ainda em processos que envolvam situações de litígio, configurando-se em inolvidável alicerce, sobre o qual se assenta o próprio Estado Democrático de Direito.

Tais direitos decorrem do próprio princípio do devido processo legal (*due process of law*), e sua inobservância no procedimento fiscal, impõe a nulidade da própria execução que por ventura possa vir a ser ajuizada pelo sujeito ativo da obrigação tributária. Assim, é que o contraditório e a ampla defesa não se traduz em mera faculdade da Administração Pública, antes disso, é na verdade direito subjetivo garantido pela Carta Magna, e previsto também em lei, fora da alçada de conveniência administrativa, e retira do Estado qualquer possibilidade de impor seu poder de gravame ou sanção, sem que ouça adequadamente os cidadãos, possibilitando-lhes sua defesa.

Não se pode duvidar que ao querer impor sua vontade, especialmente por meio de um procedimento administrativo, o Estado tem seu poder severamente limitado pelo direito, que na sua função precípua, vem socorrer o cidadão de possíveis arbitrariedades, garantido-lhe um julgamento adequado e justo.

Nesse diapasão, sem dúvida que disponibilizar aos litigantes todos os meios de se comprovar suas alegações, onde aí se inclui a realização de prova pericial, significa não apenas garantir o irrestrito e necessário direito de defesa, mas, sobretudo, dar vida ao comando Constitucional.

Com vistas a tal previsão, a Portaria MPAS nº 357/02, que regulava os Procedimentos Fiscais em âmbito previdenciário, possibilitou a realização de perícias, nos moldes consignados no seu art. 7º, que assim rezava:



*"Art. 7º A autoridade julgadora determinará de ofício ou a requerimento do interessado, a realização de diligência ou perícia, quando as entender necessárias, indeferindo, mediante despacho fundamentado ou na respectiva decisão-notificação, aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis."*

Vejam que o citado dispositivo conferiu a autoridade julgadora o poder de determinar a realização de diligências ou perícias, bem como deferir o seu requerimento, sempre que entender necessárias.

De tal fato podemos concluir que a realização da prova pericial, muito embora seja garantia do litigante, como vimos, só restará possível quando se mostrar realmente necessária para elucidação dos fatos, sendo perfeitamente lícito o seu indeferimento em situações onde se apresenta prescindível.

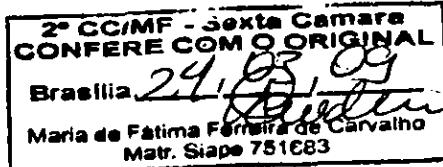
Certamente foi com vistas à prescindibilidade da perícia requerida pela Contribuinte, que a mesma foi corretamente indeferida pelo douto julgador *a quo*, aliás, como restou consignado na DN. Vejo que o julgamento de 1º grau não significou qualquer ofensa ao direito de defesa da empresa, ao passo que a indigitada perícia se mostrava, e se mostra ainda, totalmente impertinente.

Por isso, rejeito de plano a preliminar agitada, e com os mesmos fundamentos indefiro o pedido de perícia, feito em sede recursal, eis que se mostra verdadeiramente impertinente e desnecessária a sua realização, nos termos já demonstrados.

Pela análise do procedimento fiscal em baila, extrai-se que o lançamento engloba contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações auferidas por segurados empregados supostamente contratados por intermédio de cooperativas de trabalho formalizadas para prestar serviços, mas que, na verdade, detinham vínculo empregatício com o Contribuinte.

Nesse tom, é imperioso lembrar que no desenrolar de sua atividade, o agente público a serviço do Fisco Previdenciário não está, por efeito do princípio da primazia da realidade, necessariamente vinculado aos elementos formais apurados no contribuinte, sendo-lhe mais do que faculdade, mas um dever aquilatar a verdade material, levantando e descortinando vícios e fraudes, procedendo com o enquadramento de situações fáticas à moldura legal, sempre que assim lhe restar convicto, ainda que abstraindo-se do eventual tratamento conferido pelo contribuinte aquela relação, e independente de provação judicial.

Nada há que se discutir que essa atuação não representa violação à competência jurisdicional, na medida em que a legislação tributária expressamente confere atribuição à autoridade fiscal para impor "sanções" sobre os atos ilícitos e viciados verificados no contribuinte, permitindo a aplicação da norma tributária material (arts. 142 e 149, IV do CTN), ainda que alheia à formalidade da situação encontrada. Portanto, é certo que a autoridade do Fisco-Previdenciário, no intuito de aplicar a norma previdenciária ao caso em concreto, detém autonomia ou poderes para caracterizar um pacto laboral onde o contribuinte entendia ou simulava não haver, e para tanto, está perfeitamente autorizada a desconsiderar atos, negócios e personalidade jurídica onde se apresentam manobras e condutas demonstradamente ilegais, com intuições inequivocamente evasivas.



Nesse diapasão, insta mencionar que ao considerar um pacto laboral onde o contribuinte entendia ou simulava não haver, a fiscalização da Secretaria da Receita Previdenciária – SRP, não está a invadir a competência outorgada à Justiça do Trabalho, na medida em que sua ação não está voltada para fins relacionados ao direito trabalhista, mas sim ao cumprimento fiel e irrestrito da legislação previdenciária, e encontra respaldo legal no § 2º do artigo 229 do Dec. Nº 3.048/99, que assim giza:

*"Art. 229: (omissis).*

*§ 1º Os Auditores Fiscais da Previdência Social terão livre acesso a todas as dependências ou estabelecimentos da empresa, com vistas à verificação física dos segurados em serviço, para confronto com os registros e documentos da empresa, podendo requisitar e apreender livros, notas técnicas e demais documentos necessários ao perfeito desempenho de suas funções, caracterizando-se como embaraço a fiscalização qualquer dificuldade oposta à consecução do objetivo."*

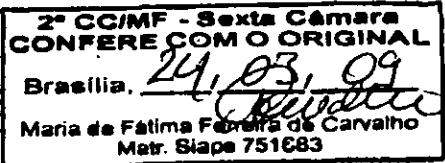
Com efeito, como bem narra o relatório fiscal, constatou-se durante os procedimentos de fiscalização que a empresa não reconhecia vínculo empregatício de pessoas que trabalham como seus empregados. Contudo, demonstrado está nos autos pela doura autoridade lançadora que os segurados considerados no lançamento, de fato, preenchiam os requisitos da relação laboral.

Destaca-se que a caracterização dos empregados acha-se muito bem explicitada nos autos do procedimento fiscal, demonstrando de forma límpida que os segurados envolvidos desenvolviam suas atividades com a presença de todos os elementos da relação de labor. Veja que autoridade fiscal teve a cautela de minuciosamente expor a situação fática encontrada no Contribuinte, expondo a pessoalidade com que o serviço era prestado, a exclusividade e habitualidade com que eram fornecidos a empresa, e ainda a subordinação e onerosidade que envolvia a relação encontrada.

Nesse passo, me parece que o entendimento adotado pelo AFPS se mostra coerente, correto e irretocável, na medida em que a situação fática apurada acenava para uma realidade oposta a que alega o contribuinte.

É oportuno enfaticamente lembrar que o Recorrente podendo, não trouxe ao caderno processual qualquer elemento que comprovasse suas alegações, ou que demonstrasse o alegado entendimento equivocado da doura autoridade lançadora, o que, somado ao cuidadoso lançamento, corrobora o acerto da fiscalização ao considerar a existência de vínculo empregatício neste caso em concreto. Sua insurreição situa-se apenas em questionar as afirmações e achados da fiscalização, esquecendo-se que elas de presunção de legitimidade e veracidade, ainda que reconhecidamente relativa.

Convém ainda lembrarmos, que a legalidade formal na constituição das empresas contratadas pela Notificada, não se sobrepõe à ilegalidade na prestação dos serviços propriamente ditos, que como visto mascaravam a presença dos elementos da relação de labor. Vale por assim dizer, não é a observância da formalidade na constituição de uma empresa, que vai qualificar a situação jurídica nos serviços que essa esta coloca no mercado, mormente quando se verifica que a sua realidade é totalmente diversa da que sustenta, ou seja, de nada adianta uma existência formal regular, se a empresa apenas encobre um vínculo de emprego numa suposta prestação de serviços.



O contribuinte tem efetivamente, a teor do texto Constitucional que entre nós vigora, a liberdade em contratar pessoas jurídicas para prestar os serviços que lhe forem necessários, ainda que isso represente uma minoração no seu custo fiscal. Mas não tem, a pretexto de fazer uso do seu direito, a mesma liberdade quando seu objetivo ou o resultado prático da sua contratação, resultar em atos viciados na sua essência, mascarando uma realidade diversa da formalmente narrada, portanto, a liberdade constitucional de contratar, não permite a adoção de meios evasivos, objetivando a fuga da tributação imposta a todos.

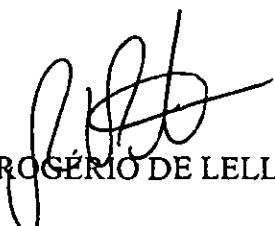
Assim, os argumentos trazidos à baila pelo Contribuinte são insuficientes para demonstrar que a fiscalização teria se equivocado ao desconsiderar o pacto encontrado, não obtendo êxito em demonstrar que os segurados abrangidos nesta NFLD não seriam, de fato, seus empregados. Portanto correto o lançamento.

Na seqüência do seu recurso, a empresa traz alegações visando questionar a legalidade ou constitucionalidade das normas que amparam o crédito previdenciário em discussão, inclusive a incidência da taxa SELIC, o que deve ser afastado sem maiores tergiversações, na medida em que o mérito de tal discussão não pode ser enfrentado por este colegiado, que deve se ater a aplicar a legislação em vigor.

A propósito, não se pode olvidar que a discussão da constitucionalidade da norma tributária, resta vedada regimentalmente e pela própria Sumula nº 3 deste 2º Conselhos de Contribuinte, cuja aplicação não pode ser negada por seus colegiados.

**Diante do exposto, voto por conhecer do recurso, rejeitar a preliminar de nulidade, e no mérito negar-lhe provimento, nos termos da fundamentação supra.**

Sala das Sessões, em 05 de junho de 2008

  
ROGÉRIO DE LELLIS PINTO



## Voto Vencedor

Conselheira ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Relatora-Designada

Não concordo com o entendimento do Conselheiro representante das Empresas no que tange ao fato dos créditos apurados na presente NFLD terem sido alcançados pelo instituto da decadência.

Entendo que o prazo decadencial para a autoridade previdenciária constituir os créditos previdenciários é de 10 anos, e está previsto em lei específica da previdência social, art. 45 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transscrito. Desse modo foi correta a aplicação do instituto pela autarquia previdenciária:

*"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;*

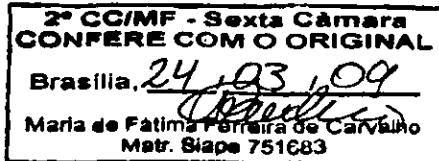
*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."*

Dessa forma, o prazo para o fisco previdenciário apurar o cumprimento das obrigações previdenciárias, no caso, com a efetivação do recolhimento, independe de o contribuinte ter ou não efetuado parte do recolhimento, conforme o entendimento do ilustre conselheiro representante das empresas.

A legislação previdenciária marca como início da contagem do prazo decadencial, o primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o crédito poderia ter sido constituído. No caso de o contribuinte ter efetivado o recolhimento parcial, assiste ao fisco o dever de constituir as diferenças que por ventura sejam devidas, dentro do mesmo prazo.

O CTN dispõe sobre normas gerais em matéria tributária, especialmente acerca da prescrição e da decadência. Em estabelecendo normas gerais, pode a legislação ordinária dispor sobre normas específicas; dessa forma, o prazo decadencial previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/1991 é compatível com o ordenamento jurídico, conforme descrito a seguir.

Mesmo restringindo a análise apenas ao CTN, para a melhor interpretação dessa lei devemos observar a relação existente entre os diversos artigos, evitando a interpretação isolada de um único dispositivo. Assim, o art. 150, § 4º do CTN, não deve ser analisado de forma isolada, mas sim combinado com o artigo 173 do próprio CTN que dispõe sobre o instituto da decadência.



Em mesmo sendo argüida pela recorrente a inconstitucionalidade da lei previdenciária que dispõe sobre o prazo decadencial de 10 anos, incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis os prazos regulados na Lei nº 8.212/1991.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, entendo pertinente transcrever trecho do Parecer/CJ nº 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

*"Cumpre ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Poder Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.*

*A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições."*

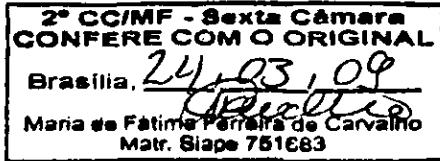
No mesmo sentido posiciona-se este 2º Conselho de Contribuintes ao publicar a súmula nº 2 aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicadas no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28:

#### *"SÚMULA Nº 2*

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

Não se pode esquecer que a Constituição Federal em seu artigo 146, III reservou à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária. Dessa forma, as normas gerais estão dispostas no CTN, entretanto, normas específicas se estiverem de acordo com o disposto no CTN adquirem sua validade. Assim, o próprio CTN em seu artigo 97, VI dispõe que somente a lei pode estabelecer as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades. O instituto da decadência é modalidade de extinção do crédito tributário, conforme previsto no art. 156, V do CTN, e sendo assim pode ser regulado por lei ordinária.

Além do mais, o art. 150, § 4º do CTN dispõe que a lei pode alterar o prazo de homologação do tributo, que pelo CTN é de 5 anos. Sabemos que em regra, as contribuições previdenciárias são lançadas por homologação, e assim a Lei nº 8.212/1991, poderia alterar o prazo para 10 anos, conforme previsão no próprio CTN.



CC02/C06  
Fls. 486

Por fim, quanto aos demais argumentos apresentados pelo recorrente, os mesmos já foram atacados pelo conselheiro representante das empresas em seu voto, restando demonstrados terem sido devidamente aplicados pelo fisco previdenciário.

Pelo exposto, entendo ser plenamente aplicável o prazo decadencial previsto no art. 45 da Lei 8.212/91, tendo a autarquia previdenciária agido na conformidade do ordenamento jurídico vigente.

Em relação ao mérito acompanho o relator no sentido de negar provimento, mantendo a decisão de 1º instância.

CONCLUSÃO:

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 05 de junho de 2008

  
ELAINE CRISTINA MÔNTEIRO E SILVA VIEIRA