

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

Processo nº 35464.001501/2001-20
Recurso nº 999.999 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2301-003.965 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de março de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
SYNGENTA PROTEÇÃO DE CULTIVOS LTDA., nova razão social de
ZENECA BRASIL LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**Período de apuração: 01/01/1990 a 31/12/1998**

NORMAS GERAIS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. AUSÊNCIA DE OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL REGIDO PELO § 4º, ART. 150, DO CTN.

Comprovada a ocorrência de pagamento parcial, a regra decadencial expressa no CTN a ser utilizada deve ser a prevista no § 4º, Art. 150 do CTN, conforme inteligência da determinação do Art. 62-A, do Regimento Interno do CARF (RICARF), em sintonia com o decidido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no Recurso Especial 973.733.

No presente caso, há demonstração de recolhimentos parciais, motivo da aplicação da regra decadencial expressa no Art. 150 do CTN.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. FATO GERADOR. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. CARACTERÍSTICAS. AUSÊNCIA.

Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

Configura-se a cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

No presente caso, a cessão de mão de obra não foi demonstrada pela fiscalização, fato fundamental para a solidariedade, conforme a Lei 8.212/1999, motivo do provimento do recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado: I) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do Relator. O conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior acompanhou a votação por suas conclusões; b) em dar provimento parcial ao recurso voluntário, na questão da decadência, pela aplicação da regra determinada no Art. 150 do CTN, com a exclusão das contribuições apuradas até 11/1994, anteriores a 12/1994, nos termos do voto do Relator; c) em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator, na questão de mérito. O Conselheiro Mauro José Silva acompanhou a votação por suas conclusões.

(assinado digitalmente)

MARCELO OLIVEIRA

Presidente - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Bernadete de Oliveira Barros, Wilson Antonio de Souza Correa, Mauro José Silva, Adriano Gonzáles Silvério e Manoel Coelho Arruda Júnior.

Relatório

Tratam-se de Recursos de Ofício e Voluntário, fls. 06860 e 06892, respectivamente, interposto pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) e pelo Sujeito Passivo (SP) contra acórdão, fls. 06860, que decidiu dar provimento parcial à impugnação, nos seguintes termos:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1990 a 31/12/1998

Documento: NFLD nº 35.040.140-3, de 30/11/1999

Ementa: CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONSTRUÇÃO CIVIL RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. BENEFÍCIO DE ORDEM. ARBITRAMENTO. DECADÊNCIA. PRAZO DECENAL. SUCESSÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. JUROS. MULTA. INCIDÊNCIA DA TRD.

O proprietário ou dono da obra é solidário com o construtor pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

Em caso de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o INSS pode inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Ê de dez anos o prazo para a constituição do crédito previdenciário.

A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Os juros e a multa de mora têm caráter irrelevável, a eles aplicando-se a legislação vigente em cada competência.

Acordam os membros da 11ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar PROCEDENTE EM PARTE o lançamento, retificando o crédito tributário exigido para o valor de R\$ 90.812,57, consolidado na mesma data do lançamento original.

Para esclarecimento, segundo a fiscalização, de acordo com o Relatório Fiscal (RF), a partir das fls. 0136, o lançamento refere-se a contribuições destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração paga a segurados, correspondentes a contribuição dos segurados, da empresa, a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT).

Ainda segundo o RF, o crédito refere-se à responsabilidade solidária pelos serviços prestados por terceiros mediante cessão de mão de obra e na construção civil.

Os motivos que ensejaram o lançamento estão descritos no RF e nos demais anexos que o configuram.

Em 03/12/1999 foi dada ciência à recorrente do lançamento, fls. 001.

Contra o lançamento, a recorrente apresentou impugnação, a partir das fls. 0350, acompanhada de anexos, onde alega, em síntese, que:

1. O prazo decadencial deve ser de o determinado no CTN;
2. O lançamento é nulo, pois o arbitramento utilizado não está autorizado pela legislação;
3. Como demonstram os documentos, grande parte da exigência já foi recolhida;
4. Nos casos de responsabilidade solidária deve ser verificado, antes, o adimplemento dos contribuintes prestadores de serviços;
5. O limite máximo do Salário de Contribuição (SC) dos segurados não foi respeitado;
6. A exigência do Salário Educação é inconstitucional;
7. A alíquota do SAT foi aplicada de maneira incorreta;
8. A multa deve ser excluída, no período anterior à incorporação da empresa;
9. As multas e juros foram aplicados de maneira equivocada;
10. Diante do exposto, espera que o lançamento seja revisto.

Diante dos argumentos da defesa, a Delegacia solicitou esclarecimentos à fiscalização, fl. 0701.

A fiscalização respondeu aos questionamentos, a partir das fls. 0704.

A recorrente apresentou novos documentos, a partir das fls. 0711, acompanhada de anexos.

Devido aos novos documentos, a Delegacia solicitou nova diligência ao Fisco, a partir das fls. 05764.

O Fisco emitiu Parecer pela retificação do lançamento, a partir das fls. 05778.

A Delegacia analisou o lançamento e a impugnação, julgando procedente em parte o lançamento, a partir das fls. 06152.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, a partir das fls. 06242, acompanhado de anexos, onde reitera seus argumentos apresentados na defesa.

Com as novas alegações da recorrente, a Delegacia solicitou pronunciamento da fiscalização, fls. 06306.

A fiscalização respondeu aos questionamentos, fl. 06308, posicionando-se pela retificação do lançamento.

A Delegacia emitiu despacho, a partir das fls. 06423, retificando o lançamento.

A Segunda Câmara (CAJ), do Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), analisou os autos e decidiu converter o julgamento em diligência, fls. 06535.

No retorno dos autos à CAJ, os autos foram analisados e o colegiado decidiu, novamente, pela conversão do julgamento em diligência, fls. 06621.

O Fisco respondeu aos questionamentos, fls. 06629.

A CAJ analisou os autos e decidiu anular os lançamentos oriundos de cessão de mão de obra, devido a vício formal e, para o restante, anular a decisão de primeira instância, fls. 06677.

A Delegacia ingressou com pedido de revisão do acórdão proferido, fls. 06707.

A recorrente apresentou suas contra razões, fls. 06713.

A CAJ não conheceu do pedido de revisão, fls. 06748.

O Fisco emitiu Relatório sobre a parcela que permaneceu no lançamento, fls. 06754.

A recorrente apresentou defesa, a partir das fls. 06765.

A DRJ São Paulo I (SP) analisou os autos e decidiu pela procedência parcial da exigência, recorrendo de ofício ao CARF, com a exclusão dos lançamentos oriundos de cessão de mão de obra e pelos lançamentos oriundos de serviços construção civil em que as empresas prestadoras foram fiscalizadas de forma total pelo Fisco.

Na análise dos autos, o CARF converteu o julgamento em diligência, a fim de que, em síntese, o sujeito passivo apresentasse recurso voluntário.

A Delegacia enviou os autos ao sujeito passivo, que apresentou seu recurso voluntário, fls. 06892, alegando, em síntese, que:

1. O recurso é tempestivo;
2. A decisão da DRJ descumpriu decisão transitada em julgado pelo CRPS, já que o Fisco não cumpriu as determinações do acórdão nº 1670/CRPS, pois, além de não ter investigado corretamente o recolhimento das contribuições previdenciárias pelos prestadores de serviços (o que afasta a responsabilidade solidária da Recorrente), nem ao menos incluiu-os no pólo passivo da presente NFLD, para que pudessem exercer seus direitos ao contraditório e a ampla defesa, motivo suficiente para - nos lançamentos relativos aos serviços de construção civil mantidos – reformar o acórdão, a fim de declarar nula a manutenção do que já foi decidido;
3. A regra decadencial a ser aplicada ao caso deve ser a determinada no Art. 150 do CTN;
4. De maneira totalmente indevida a fiscalização utilizou o arbitramento para a obtenção do valor lançado;
5. O critério adotado para arbitramento (% sobre valor da NF) aumentou o valor das contribuições previdenciárias, como pode ser facilmente comprovado pelos documentos já anexados ao processo;
6. O lançamento por arbitramento ocorreu de forma absolutamente indevida, uma vez que o critério adotado para arbitramento (% sobre valor da NF) não decorre de qualquer previsão legal, como seria imprescindível, mas sim de meras normas infralegais, como reconhecido pelo acórdão recorrido (ordens de serviço, instruções normativas), as quais não se coadunam com a excepcionalidade do procedimento de arbitramento;
7. Diante do exposto, demonstrado que a Fiscalização adotou critério aleatório para a composição da base de cálculos das contribuições ora exigidas, que em nenhum momento foi demonstrado faltarem elementos para eventual lançamento regular e, portanto, que o arbitramento foi realizado de forma arbitrária, deve ser reformado o acórdão recorrido, reconhecendo-se a nulidade da NFLD em discussão;
8. O lançamento está equivocado, também, por exigir tributo do responsável solidário antes da exigência do devido ao prestador de serviço;
9. Portanto, em razão do desrespeito ao benefício de ordem, da incorreta atribuição da qualidade de sujeito passivo à Recorrente, bem como do não cumprimento dos requisitos elementares para a atribuição de responsabilidade solidária à empresa, houve insanável vício no

lançamento efetuado, merecendo, portanto, ser reformado o acórdão recorrido e cancelado o crédito previdenciário remanescente;

10. Incabível a cobrança de multas dirigidas à Recorrente, pois, em verdade, as contribuições deixaram de ser pagas por prestadores de serviços contratados pela empresa por ela sucedida. Assim, se seria questionável a cobrança de multas ao próprio tomador dos serviços, imagine-se o absurdo da cobrança de multas a seu sucessor;

11. A utilização da TRD, no período de 02 a 12/1991 é indevida;

12. Do exposto, aguarda provimento de seu recurso.

Os autos retornaram ao Conselho, para análise e decisão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator.

Tratam-se de Recursos de Ofício e Voluntário.

Analisaremos cada um deles.

Antes de analisarmos as questões presentes nos recursos, cabe – por motivo relevante – transcrever a conclusão contida na decisão de primeira instância, fls. 06879:

DA CONCLUSÃO:

Ante todo o exposto, VOTO PELA PROCEDÊNCIA PARCIAL DO LANÇAMENTO, retificado nos termos do Acórdão nº 1670, de 28/07/2004 (fls. 6654/6677, vol. XIX) da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, que decidiu pela nulidade dos levantamentos por cessão de mão-de-obra e pela nulidade da Decisão-Notificação nº 21.004/0278/2000 (fls. 6152/6192, vol. XVIII), no tocante aos levantamentos relativos a serviço de construção civil.

Assim, ficam excluídos do presente lançamento os levantamentos identificados por CM1 - Prest. Novo Mundo; CM0 - Cessão de Mão-de-obra; MO1 - Cessão de Mão de obra e; TEM - Serviço Temporário, assim como as empresas de construção civil relacionadas no Relatório Fiscal Substitutivo (fl. 6754/6761, vol. XX) como estando baixadas ou fiscalizadas com análise da contabilidade.

Então os levantamentos COJ — Construção Civil CGC 61 e CON — Construção Civil Resp. Solidr ficam retificados conforme exposto:

1. com a exclusão das empresas prestadoras:

- Bel Bavária Engenharia Ltda. (encerrada);

• Cisenco Engenharia e Construções Ltda. (encerrada);

• NCR Constr. E Incorp. Ltda. (encerrada);

• Consrai Construtora Ltda. (fiscalizada com exame da contabilidade);

• CSN Construtora Stefani Nogueira Ltda. (fiscalizada com exame da contabilidade);

• Frontenge Engenharia Ltda. (fiscalizada com exame da contabilidade e já excluída nas decisões anteriores);

• Press Construções Ltda. (fiscalizada com exame da contabilidade) e;

- Soedil Soteco Edificações Ltda. (fiscalizada com exame da contabilidade).

2. com a manutenção dos valores lançados por responsabilidade solidária com as empresas de construção civil:

• Construções Elétricas Belima Ltda. (planilha de lançamentos as fl. 313, vol. I);

• Empreiteira Jomarc S/C Ltda. (planilha de lançamentos as fl. 316/320, vol. I);

- Technion Construções e Arquitetura Ltda. (planilha de lançamentos às fl. 328, vol. I);

• CSN Estruturas Metálicas e Construções Ltda. (planilha de lançamentos às fl. 315, vol. I, com a retificação procedida na Decisão Notificação nº 21.004/0278/2000, por ter logrado a Impugnante elidir-se da responsabilidade solidária nas competências 04/92, 12/92 e 02/93, conforme Quadro I supra) e

• TWA Engenharia Ltda. (planilha de lançamentos As fl. 329, vol. I).

A decisão do CRPS consignou em sua conclusão, fls. 06677:

*“Voto no sentido de: a uma, declarar nulos, **por vício formal**, os levantamentos correspondentes à cessão de mão-de-obra; a duas, ANULAR a Decisão-Notificação, para que sejam adotadas as cautelas mínimas de auditoria fiscal previdenciária para evitar duplicidade de exação tendo por base a mesma dívida, sob o fundamento de responsabilidade solidária, nos créditos remanescentes. Sem embargo, no dispositivo deverá constar a Decisão de maior relevo, em razão da operacionalização nos sistemas informatizados do CRPS e daí Autarquia.”*

Portanto, como está claro em todas as peças:

1. O lançamento foi efetuado por responsabilidade solidária, com várias empresas (contribuintes) como “prestadoras de serviços” e a recorrente, sujeito passivo, como tomadora de serviços; e
2. Decisão do CRPS decidiu: a) excluir do lançamento – por nulidade por vício formal - as empresas relativas a prestação de serviço por cessão de mão de obra, pois não estava caracterizada a cessão de mão de obra; b) anular a decisão para que se verificasse quais empresas prestadoras e construtoras já teriam sido encerradas e/ou fiscalizadas, com cobertura total, no período idêntico que consta do lançamento.

Feitos os esclarecimentos, passaremos a decisão.

RECURSO DE OFÍCIO

Como já afirmamos, o recurso de ofício refere-se a decisão, pelo CRPS, de nulidade, por vício formal, de valores referentes à prestação de serviço por cessão de mão de obra, pois a cessão não estava caracterizada.

Nesse sentido, concordamos com a decisão.

A legislação determina que a cessão deve ser demonstrada, pois dessa demonstração é que corre o lançamento.

Lei 8.212/1991:

*Art. 31. O contratante de quaisquer serviços **executados mediante cessão de mão-de-obra**, inclusive em regime de trabalho temporário, **responde solidariamente** com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.*

...

§ 2º Exclusivamente para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com atividades normais da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

§ 3º A responsabilidade solidária de que trata este artigo somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura.

§ 4º Para efeito do parágrafo anterior, o cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento e guia de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço, devendo esta exigir do executor, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento.

Portanto, o fundamento da exigência é a existência de cessão de mão de obra.

Assim, como não restou demonstrada a cessão, o lançamento foi anulado, corretamente.

Pelo motivo exposto, nego provimento ao recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Quanto ao recurso voluntário, em primeiro lugar, devemos verificar a questão da decadência.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n.º 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212 de 1991, nestas palavras:

***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”.*

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula de n.º 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

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.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n.º 8.212, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional (CTN).

A decadência está arrolada como forma de extinção do crédito tributário no inciso V do art. 156 do CTN e decorre da conjugação de dois fatores essenciais: o decurso de certo lapso de tempo e a inércia do titular de um direito.

Esses fatores resultarão, para o sujeito que permaneceu inerte, na extinção de seu direito material.

Em Direito Tributário, a decadência está disciplinada no art. 173 e no art. 150, § 4º, do CTN (este último diz respeito ao lançamento por homologação). A decadência, no Direito Tributário, é modalidade de extinção do crédito tributário.

O Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que “As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF” (Art. 62-A do anexo II).

No que diz respeito a decadência dos tributos lançados por homologação temos o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê 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, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que 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, entre as quais figura a 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 (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo 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 imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de

Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Portanto, o STJ, em Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC definiu que “o dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo 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, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação” (Recurso Especial nº 973.733).

Cabe destacar que na análise dos autos encontramos informação do Fisco de que verificou valores recolhidos, fls. 0135, no Termo de Encerramento da Ação Fiscal (TEAF).

Outro ponto importante é que o fato gerador da contribuição previdenciária é a **totalidade** da remuneração paga ou creditada pelos serviços, independentemente do título que se lhe atribua, tanto em relação ao tomador do serviço (empresa), quanto do segurado contribuinte.

Portanto, para a definição da regra decadencial, devemos levar em conta se houve alguma antecipação de pagamento, não por tipo de remuneração (levantamento) pois é a totalidade desses pagamentos que se denomina Salário-de-Contribuição (SC), que é todo e qualquer pagamento ou crédito feito ao segurado, em decorrência da prestação de serviço, de forma direta ou indireta, em dinheiro ou sob a forma de utilidades, habituais em relação ao segurado empregado.

Elucidativo o texto contido em decisão proferida na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), processo 10640.001896/2007-47, pelo nobre Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Júnior:

“Feitas essas considerações, para solução da lide ora proposta, ainda resta dirimir a questão relacionada ao recolhimento específico da rubrica eventualmente lançada, conforme defende a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, ou se seria suficiente para caracterização de pagamento antecipado o recolhimento genérico relativo aos valores consolidados na folha de pagamento elaborada pelo sujeito passivo.

Em relação à essa matéria, creio que a solução mais adequada deve considerar a regra matriz relacionada efetivamente à definição de qual seria a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Nesse sentido, observamos que à luz do que dispõe o inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, o elemento jurídico a ser considerado para efeito de análise do recolhimento total ou parcial refere-se à remuneração total paga, devida ou creditada aos segurados pelo empregador:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: ⁶

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Nesse sentido, se eventualmente o sujeito passivo não recolhe o tributo em relação a determinada rubrica que acredita não ter incidência da contribuição previdenciária, tal fato não descaracteriza a antecipação de pagamento para o restante calculado e recolhido indicado pela folha de pagamento do empregador.

Em verdade, o fracionamento dessas rubricas revela-se necessário para identificação dos requisitos estabelecidos para verificação da não incidência do salário de contribuição em conformidade com as inúmeras previsões do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991. Contudo, o conjunto de situações e específicas que caracterizam a contra-prestação onerosa do empregado pela empresa em nada altera a natureza jurídica de cada uma dessas rubricas que são, em seu conjunto, a remuneração devida ao segurado. Em outras palavras, cada rubrica é espécie do gênero remuneração.

Desse modo, para efeito de identificação do pagamento antecipado, não deve ser exigido o recolhimento específico de uma ou outra rubrica paga pelo empregador, mas sim a consolidação desses valores relativos aos itens discriminados na folha de pagamento.”

Esse é o teor de Súmula recentemente aprovada pelo CARF:

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

Portanto, claro está que qualquer recolhimento está contido no termo remuneração, o que leva, conseqüentemente, a aplicação da regra esculpida no § 4º, Art. 150 do CTN, conforme decidido no acórdão recorrido.

CTN:

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.

Conseqüentemente, como a ciência do lançamento ocorreu em 12/1999, fls. 001, estão decadentes todas as contribuições apuradas até 11/1994, anteriores a 12/1994, pelos motivos expostos.

Com as decisões do recurso de ofício e da decadência, conforme decisão da DRJ, na análise do Discriminativo Analítico do Débito Retificado (DADR), fls. 06813, restam contribuições apuradas por responsabilidade solidária em obras de construção civil, fls. 06841, levantamentos CO1 e CON.

Ocorre que na análise dos autos – apesar do lançamento ocorrer por responsabilidade solidária – não há ciência, intimação, nem possibilidade de defesa, nem responsabilização das empresas prestadoras de serviço.

Ora, a responsabilidade solidária surge quando você determina que mais de um contribuinte responderão por exigência oriunda de obrigação tributária.

A ausência de participação de um dos responsáveis – neste caso, para evidenciar ainda mais o equívoco, dos contribuintes originais, diretos – causa cerceamento de defesa, pois não há como eles participarem do processo e questionarem a acusação fiscal, impossibilitando, por exemplo, a contradita na inversão do ônus da prova.

Assim, por esse motivo, ocorre a nulidade do lançamento.

Outra clara nulidade no presente lançamento, repetimos, fundamentado em responsabilização solidária, é que o lançamento corresponde a prestação de serviço por vários contribuintes originais, impossibilitando que o valor lançado seja individualizado por prestador, o que impossibilita, também, por exemplo, o contraditório na inversão do ônus da prova.

Assim, por esse motivo, ocorre, também, a nulidade do lançamento.

Somando-se a esses pontos, não está caracterizada a cessão de mão de obra nos serviços prestados.

Como consta da legislação acima – inclusive citada pelo Fisco no Relatório Fiscal para fundamentar o lançamento - que teve o cuidado, inclusive de definir o que é cessão de mão de obra, a fiscalização deve, para que o lançamento prevaleça, demonstrar que a cessão existiu, de forma comprovada.

Essa demonstração deve ocorrer inclusive na construção civil, pois há atividades em que há cessão e há atividades em que a cessão não ocorre.

Ressalte-se que não há no Relatório Fiscal informação de que documentos não foram apresentados, o que impossibilitaria a comprovação de existência da cessão.

Assim, como o Fisco não comprovou, nem demonstrou, a hipótese de incidência da Lei para a efetivação da exigência e como a decisão de mérito soluciona a questão, dou provimento ao recurso voluntário.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, voto em:

1. Negar provimento ao recurso de ofício;
2. Dar provimento parcial ao recurso voluntário, na questão da decadência, pela aplicação da regra determinada no Art. 150 do CTN, com a exclusão das contribuições apuradas até 11/1994, anteriores a 12/1994, nos termos do voto; e
3. Dou provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto, na questão de mérito.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Processo nº 35464.001501/2001-20
Acórdão n.º **2301-003.965**

S2-C3T1
Fl. 6.995

CÓPIA