



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

Processo nº 35464.004239/2006-80
Recurso nº 143.320 Voluntário
Acórdão nº 2401-01.172 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de abril de 2010
Matéria RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - DECADÊNCIA
Recorrente NESTLÉ BRASIL LTDA.
Recorrida DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

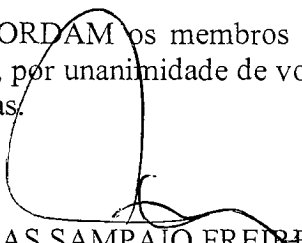
Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1998

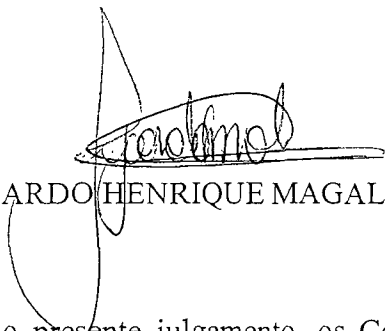
CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, ou do 173 do mesmo Diploma Legal, no caso de dolo, fraude ou simulação comprovados, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. *In casu*, constatou-se a ocorrência de antecipação de pagamento, fato relevante para aqueles que sustentam ser determinante para aplicação do instituto, os quais se quedaram às conclusões do Conselheiro Relator em virtude de aludido fato.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em reconhecer a decadência da totalidade das contribuições apuradas.


ELIAS SAMPAIO FREIRE – Presidente



RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA – Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Maria da Glória Faria (Suplente).

Relatório

NESTLÉ BRASIL LTDA., 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 São Paulo/SP - Sul, DN nº 21.404/552/2006, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas pela empresa ao INSS, com fundamento na Responsabilidade Solidária do artigo 31, da Lei nº 8.212/91 (redação original), correspondentes à parte dos empregados, da empresa e as destinadas ao financiamento da complementação das prestações por acidentes de trabalho – SAT (até 06/1997) e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (a partir de 07/1997), incidentes sobre a remuneração da mão-de-obra cedida pela empresa HELPER SERVIÇOS EMPRESARIAIS LTDA., em relação ao período de 01/1996 a 12/1998, conforme Relatório Fiscal, às fls. 36/43.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, lavrada em 17/12/2004, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 150.492,98 (Cento e cinquenta mil, quatrocentos e noventa e dois reais e noventa e oito centavos).

De acordo com Relatório Fiscal, o crédito foi constituído por responsabilidade solidária, em razão da recorrente não ter apresentado à fiscalização as cópias autenticadas das guias de recolhimento quitadas e respectivas Folhas de Pagamento vinculadas aos serviços prestados pela empresa HELPER SERVIÇOS EMPRESARIAIS LTDA., que seriam capazes de comprovar o recolhimento das contribuições previdenciárias relativas aos empregados da prestadora colocados a seu serviço.

Tendo em vista a não apresentação da documentação solicitada pela fiscalização, o presente crédito previdenciário fora constituído por aferição indireta, com arrimo no artigo 33, § 3º, da Lei 8.212/91, utilizando-se o percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor total do serviço prestado contido nas Declarações à Secretaria da Receita Federal, nos termos do artigo 618, inciso II, da Instrução Normativa INSS/DC nº 100/2003.

Cumpre observar que a empresa prestadora de serviços fora devidamente intimada da lavratura da presente notificação fiscal, conforme se depreende do Aviso de Recebimento-AR, às fls. 47, não tendo apresentado impugnação ou recurso voluntário.

A autoridade julgadora de primeira instância achou por bem julgar procedente em parte o lançamento, uma vez ter constatado a aplicação equivocada da alíquota da contribuição dos segurados empregados de 7,82%, relativamente ao período de 01/1997 a 12/1998, enquanto o correto seria a alíquota de 8%, razão pela qual referida rubrica fora excluída do presente débito para lançamento em NFLD apartada.

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 144/164, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Preliminarmente, 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 fundado na ausência de documentos aptos a elisão de responsabilidade de terceiro.

Insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do procedimento, por entender que a fiscalização ao constituir o crédito previdenciário com base nas Declarações de Imposto de Renda, deixou de comprovar que os serviços foram prestados efetivamente por cessão de mão-de-obra, na forma que exige a legislação de regência, não trazendo à colação contrato de prestação de serviço, notas fiscais ou quaisquer outros elementos capazes de amparar a pretensão fiscal.

Assim, pugna pela decretação da nulidade do lançamento, aduzindo para tanto que o fiscal autuante não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa, deixando de comprovar a efetiva prestação de serviços por cessão de mão-de-obra, contrariando o disposto no artigo 37, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 5º, inciso LIV, da CF, em total preterição do direito de defesa da notificada, conforme se extrai da doutrina e jurisprudência administrativa transcritas em sua peça recursal.

Alega inexistir no contrato celebrado com a empresa encimada, a continuidade dos serviços prestados, requisito essencial à configuração da cessão de mão-de-obra, não se cogitando da responsabilidade da recorrente no recolhimento das contribuições previdenciárias.

Requer a nulidade do lançamento, alegando que a fiscalização deixou de verificar primeiramente, junto à prestadora dos serviços, a existência dos créditos previdenciários ora lançados.

Aduz que o crédito previdenciário deveria ter sido lançado contra a empresa prestadora de serviços, contribuinte originário e responsável pelo cumprimento da obrigação tributária acessória, respondendo a recorrente tão somente pela dívida tributária já constituída.

Após tecer comentários a respeito do responsável solidário e do devedor, entendendo por distintos os dois, infere que a responsabilidade da recorrente é subsidiária. Assim, somente poderia responsabilizar o contratante dos serviços se e quando o pagamento da contribuição previdenciária não houver sido efetuado pelo prestador, sujeito passivo direto do tributo em comento, impondo seja declarada a nulidade do feito.

Defende que apresentou à fiscalização toda sua escrita contábil, bem como documentação trabalhista, que eram capazes de comprovar o pleno cumprimento das obrigações tributárias acessórias e principais da contribuinte, sendo totalmente improcedente o presente lançamento, mormente por ter sido levado a efeito por arbitramento, sem qualquer comprovação da efetiva prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra.

Opõe-se ao arbitramento utilizado pelo fisco ao constituir o crédito previdenciário, sob a alegação de que este procedimento somente pode ocorrer de forma motivada, o que não se vislumbra no presente caso, onde a fiscalização deveria ter considerado que o prestador de serviços já fora fiscalizado, encontrando-se adimplente perante o fisco.

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.

A então Secretaria da Receita Previdenciária apresentou contrarrazões, às fls. 167/173, em defesa da decisão recorrida, propondo a sua manutenção.

Incluído na pauta do dia 22/11/2007, a então Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, entendeu por bem converter o julgamento em diligência, para que a autoridade fazendária informasse, relativamente ao período objeto da notificação, se a empresa prestadora de serviços fora submetida à ação fiscal total (com contabilidade) ou parcial; se detém CND de baixa emitida; se encontra-se incluída em algum Parcelamento; ou mesmo se existem recolhimentos de contribuições previdenciárias relacionadas com os fatos geradores em comento, conforme Resolução nº 206-00.024, às fls. 275/281.

Em atendimento à diligência suso mencionada, a fiscalização elaborou Informação Fiscal, às fls. 298/299, elucidando as questões suscitadas por esta Egrégia Câmara, ressaltando a aprovação da Súmula Vinculante nº 08, pelo STF, bem como a existência de recolhimentos tanto na tomadora de serviços quanto na prestadora, em relação à competência 12/1998, única que não estaria decadente com base no artigo 173, inciso I, do CTN. Nesse sentido, afirma que a totalidade do crédito previdenciário encontra-se decaído, devendo retornar os autos a esta Corte para acolhimento do pleito da contribuinte, razão pela qual deixou de intimar a empresa para se manifestar a propósito do resultado da diligência.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

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

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, *caput*, 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. Afóra 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 pudessem se cogitar em “homologação”. Esta, aliás, é a tese que prevaleceu na última reunião do Conselho Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

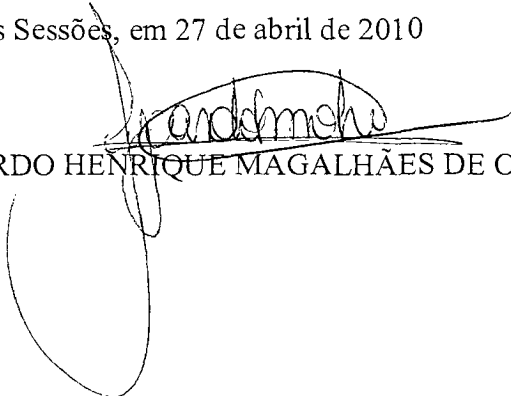
Na hipótese dos autos, porém, despidendo maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento, conforme se extrai da Informação Fiscal, às fls. 298/299, mais precisamente item 10, onde a autoridade lançadora afirma categoricamente haver recolhimentos tanto por parte da tomadora quanto da prestadora de serviços, **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 **17/12/2004**, com a devida ciência da contribuinte constante da folha de rosto da notificação, a exigência fiscal resta totalmente fulminada pela decadência, uma vez que os fatos geradores ocorreram no período de **01/1996** a **12/1998**, fora, portanto, do prazo decadencial de 05 (cinco) anos do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário, impondo seja decretada a improcedência do feito.

Por todo o exposto, estando a NFLD *sub examine* em desacordo com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO, acolhendo a preliminar de decadência total do crédito previdenciário, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Sala das Sessões, em 27 de abril de 2010


RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA – Relator



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

-Processo nº: 35464.004239/2006-80

Recurso nº: 143.320

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 2401-01.172

Brasília, 13 de maio 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