



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA**

Processo nº 35482.000988/2006-10
Recurso nº 148.300 Voluntário
Matéria AFERIÇÃO INDIRETA
Acórdão nº 206-01.836
Sessão de 05 de fevereiro de 2009
Recorrente QUALITEC CONSTRUÇÕES CONSULTORIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida SRP - SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/1995 a 30/05/2005

EMENTA. PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. MPF. NULIDADE. AUSÊNCIA. PRECEDENTES DOS CONSELHOS DE CONTRIBUINTE. NFLD. LAVRATURA. LOCAL. AUSÊNCIA DE NULIDADE. SÚMULA Nº 4 DO 2º CC. CERCEAMENTO DE DEFESA. AÇÃO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE. CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO. POSSIBILIDADE. MULTA. SELIC. CONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA Nº 2 E 3. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS, HOMOLOGAÇÃO E DECADÊNCIA. OBSERVÂNCIA DAS REGRAS FIXADAS NO CTN. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

I - Segundo a jurisprudência dominante dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, o MPF é mero instrumento de controle da administração fiscal, e eventual irregularidade na sua emissão ou complementação não inválida o lançamento.

II - É legítima a lavratura de auto de infração no local em que constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.

III - Ação fiscal precedente ao lançamento é procedimento é inquisitório, o que significa afastar qualquer natureza contenciosa dessa atuação, de forma que a prévia oitiva do contribuinte, quanto a eventuais dados levantados durante ação fiscal, podem ser plenamente descartados acaso a autoridade fiscal já se satisfaça com os elementos de que dispõe.

IV - 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.

V - 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.

VI - O 2º Conselho de Contribuintes não é órgão competente para apreciação da constitucionalidade das normas tributárias.

VII - Segundo a súmula nº 8 do Supremo Tribunal Federal, as regras relativas a homologação e decadência das contribuições sociais, diante da sua reconhecida natureza tributária, seguem aquelas fixadas pelo Código Tributário Nacional, conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, segundo a norma do seu art. 150, § 4º.

VIII - Considera-se preclusa a matéria não apresentada em sede de impugnação.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

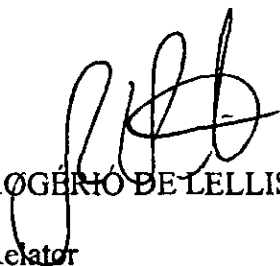
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) por unanimidade de votos em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/1999; II) por maioria de votos em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 10/2000. Vencidas as Conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira, que votaram por declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/1999; e III) por unanimidade de votos: a) em rejeitar as nulidades suscitadas; e b) no mérito, em negar provimento ao recurso.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

Presidente



ROGÉRIO DE LELLIS PINTO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros, Cleusa Vieira de Souza, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa QUALITEC CONSTRUÇÕES CONSULTORIA E COMÉRCIO LTDA, contra decisão-notificação de fls. 304 e s., exarada pela extinta Secretaria da Receita Previdenciária, a qual julgou procedente a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, no valor originário de R\$ 72.982,65 (setenta e dois mil novecentos e oitenta e dois reais e sessenta e cinco centavos), apurados mediante de procedimento arbitrado, tendo em vista a desconconsideração da contabilidade da empresa e a omissão de apresentação de documentos.

Sustenta a empresa em sede recurso que a NFLD seria nula, tendo em vista vícios constantes no MPF, consistentes na falta de competência da autoridade que o emitiu, de indicação do telefone funcional da chefia do Agente fiscalizador.

Ainda em preliminar sustenta a Recorrente a nulidade da presente autuação, tendo em vista que fora lavrado fora do estabelecimento da empresa, contrariando assim o disposto no art 10 do Dec. 70.235/72.

Diz que teria sido cerceado em seu direito de defesa tendo em vista que não lhe foi oportunizado durante os procedimentos de fiscalização, manifestar sobre os dados constantes do lançamento.

Afirma que parte do débito fora alcançado pela decadência, em vista das disposições contidas no CTN.

Coloca que foi ilegalmente desconconsiderada sua escrita contábil, já que se adotou documentos relativos as competências de até 1999, os quais estariam desobrigada de apresentar. Questiona as colocações da fiscalização para desconconsideração de sua contabilidade, citando os pontos que entende serem justificativas para a considerar seus documentos contábeis. Assim diz que a imprestabilidade de sua contabilidade amparada em documentos inexigíveis seria ilegal, bem como a desconconsideração da prestação de serviços autônomos.

Aduz que a multa lhe imposta teria suposta natureza confiscatória, sendo igualmente ilegal a incidência da taxa SELIC, para no mérito sustentar que as pessoas aqui envolvidas seriam autônomos, não havendo justificativa desconconsiderar tal situação, para na seqüência encerrar requerendo o provimento do seu recurso.

Apresentadas contra-razões, o presente processo subiu a 2ª CAJ CRPS que entendeu necessária a realização de diligência para esclarecimentos quanto ao MPF.

Retornam-se os autos da diligência solicitada, após a manifestação da Recorrente.

É o relatório. 

Voto

Conselheiro ROGÉRIO DE LELLIS PINTO, Relator

Recurso tempestivo, e presentes os demais requisitos de sua admissibilidade, apto se encontra ao seu conhecimento.

Preliminarmente, alega a Recorrente à nulidade da presente NFLD, face algumas incorreções relacionadas ao Mandado e Procedimento Fiscal-MPF, desencadeador da ação fiscal precedente ao débito ora em discussão.

Na esteira desse ideário, inicialmente reconheço que tenho certo apreço pelas questões relacionadas ao Mandado que inaugura a ação fiscal (MPF), a ponto de considerar que o desrespeito as suas regras tem sim relevância suficiente para macular a validade do próprio ato que constitui o crédito tributário.

Em verdade, entendo que a atividade estatal consistente no dever de constituir o crédito fiscal, sempre que deparar-se diante de uma obrigação tributária incumprida é o exemplo mais clássico de uma ação vinculada a que está submetido o agente público responsável por tal ato. É preciso dizer que vinculado, a nosso sentir, não significa apenas a obrigação que tem o fiscal de lançar quando constatado que há tributo devido, mas igualmente que, ao fazê-lo, seja observada a forma prescrita na legislação tributária.

A existência de obrigação tributária incumprida é realmente o elemento essencial do lançamento, já que decorre da efetiva ocorrência, no mundo fenomênico, do fato descrito na norma tributária (hipótese de incidência) como gerador do dever de pagar o tributo, sem o qual não poderia existir. Contudo, como há uma atuação precedente dos agentes do Estado e um ato administrativo que o concretiza, o lançamento não pode prescindir da esmerada observância das normas que o regulam, sob pena sim de nulidade, porque, afinal, a administração somente atua validamente, em qualquer hipótese, trilhando os caminhos descritos pela legislação, decorrência óbvia da legalidade de que deve revestir seus atos.

Em que pese o meu entendimento pessoal quanto as eventuais nulidades relacionadas ao MPF, não podemos ignorar o fato de que a maioria dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, inclusive as próprias Câmaras Superiores de Recursos Fiscais, tem visto o MPF com certas restrições, lhe conferindo atribuições meramente internas, sem qualquer repercussão na validade do lançamento.

Assim é a farta jurisprudência desta Corte:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. NULIDADE. Descabe a arguição de nulidade quando se verifica que o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo e em consonância com a legislação vigente. O MPF é mero instrumento de controle da atividade de fiscalização no âmbito da Secretaria da Receita Federal, de modo que eventual irregularidade na sua expedição, ou nas renovações que se seguem, não acarreta a nulidade

do lançamento. (CSRF 2ª Turma, Recurso nº 203-126775, Sessão de 22/01/07, Relatora Maria Tereza Martinez Lopes, Acórdão nº CSRF/02-02.543)

.....
FALTA DE MPF-COMPLEMENTAR - INOCORRÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO - A falta do MPF-Complementar para ampliar o período de apuração previsto no MPF-F, bem assim sua ciência ao contribuinte, não acarreta a nulidade do lançamento relativamente aos períodos não alcançados pelo MPF-F, tendo em vista que o MPF-F é documento de uso interno da SRF. (Recurso nº 152988, 5ª Câmara do 1º Conselho, Sessão de 16/10/2007, Acórdão 105-16680)."

Deste modo, com a ressalva do entendimento que tenho quanto à matéria, adoto o posicionamento deste Egrégio Conselho, para afastar as alegadas preliminares de nulidades decorrentes do MPF.

Seguindo em preliminar alega a Recorrente que seria nula a NFLD, em decorrência de ter sido lavrada fora do seu estabelecimento, como lhe exigiria o art. 10 do Decreto 70.235/72, onde, contudo, razão nenhuma lhe acompanha.

Inicialmente vale lembrar ao contribuinte que o citado art. 10 do Decreto em questão não regula, em absoluto, a lavratura de notificações fiscais de lançamento de débito, que está expressamente prevista no artigo seguinte, que trata exclusivamente de notificações de lançamento. Assim quando o art. 10 fala em auto-de-infração é apenas a ele que esta se referindo, não havendo justificativa para estender suas diretrizes para atos diversos.

No mais, o Pleno do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, por meio do enunciado nº 4, pacificou o entendimento de que a lavratura de auto-de-infração em local distinto do estabelecimento da empresa, não gera qualquer nulidade ao ato produzido. Vale transcrever a citada súmula:

"SÚMULA Nº 4 É legítima a lavratura de auto de infração no local em que constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte."

Sendo assim, não há que se falar em nulidade decorrente da lavratura da presente NFLD, fora do estabelecimento da Recorrente.

Insistindo em preliminar, sustenta o Recorrente que teria sido cerceado o seu direito de defesa, uma vez que não lhe fora assegurado, durante a ação fiscal, a oportunidade de contrastar os dados obtidos pela fiscalização.

Com efeito, em regra, ao lançamento precede uma conjunção de atos que visam subsidiar a autoridade fiscal com os elementos necessários para a constituição do crédito tributário. Esse procedimento anterior, realizado por Agente do Fisco legalmente autorizado, transcorre-se independente da vontade do Contribuinte, e tem natureza estritamente inquisitiva, cabendo a esse agente, nos limites da lei, a busca da verdade material quanto aos fatos investigado.

✓

Dizer que o procedimento é inquisitório, significa afastar qualquer natureza contenciosa dessa atuação, de forma que a prévia oitiva do contribuinte, quanto a eventuais dados levantados durante ação fiscal, podem ser plenamente descartados acaso a autoridade fiscal já se satisfaça com os elementos de que dispõe.

Em verdade, o direito de contrapor-se aos fatos elencados pela autoridade fiscal, nasce apenas no momento que o ato do lançamento é consumado, sendo a partir de então, irrevogavelmente concedido ao contribuinte o direito de demonstrar eventual irregularidade no ato produzido. Antes do lançamento, porém, o direito à defesa não se opera em sua plenitude, porque é mera atuação investigativa dos entes do Estado.

Alberto Xavier, com a maestria que leciona, já nos advertia em sua obra *Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro*, 3ª Ed. Pág. 176 que *"no âmbito do procedimento administrativo de lançamento, propriamente dito, o contribuinte é apenas titular de direito de participação procedimental"* (...). E conclui *"que esses direitos de participação procedimental não são suficientes para caracterizar a existência de um princípio contraditório"*.

Portanto, então, rejeito a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

No que tange a descon sideração da escrita contábil do contribuinte, e dos argumentos aduzidos em sede recursal tendentes a demonstrar a suposta legalidade dos seus dados contábeis, nota-se que a Recorrente não aduziu tais razões em impugnação, fazendo-o tão somente em fase recursal, o que torna preclusa a matéria argüida, impossibilitando este Colegiado de pronunciar-se.

Essa, aliás, é a diretriz expressa do art. 17 do Dec. 70.235/72, o qual consigna que *"considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante"*. Sendo assim, não constando da impugnação a matéria posta em sede recursal, não há que se falar em litígio algum em relação a tal argumento, posto que atingido pela preclusão.

Desta forma, não vejo a nulidade pugnada pelo contribuinte.

Insistindo em preliminar alega a Empresa Recorrente que parte do débito teria sido parcialmente alcançado pela decadência quinquenal, onde razão nos parece lhe acompanhar.

Sem embargos, é sabido que a questão do prazo decadencial das contribuições sociais, foi objeto de constantes e ácidas discussões tanto no âmbito doutrinário, quanto jurisprudencial. Analisando a matéria, o E. STJ, por meio de seu plenário, fixou seu entendimento e em decisão unânime, reconhecendo 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 a prevalência do prazo quinquenal previsto no CTN.

Na esteira do entendimento exarado pelo STJ, o Egrégio Supremo Tribunal Federal, em decisão plenária, e também de forma unânime, reconheceu o mesmo vício de constitucionalidade que pairava sobre as diretrizes insertas no art 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, entendendo que os prazos decadências das contribuições sociais, onde se incluem as

previdenciárias, devem respeitar os limites temporais do CTN, norma geral a quem a Constituição atribui a prerrogativa de tratar o tema.

Eliminando as divergências interpretativas que impediam a aplicação prática dos prazos decadenciais fixados na norma Codificada em relação às contribuições previdenciárias, o STF acabou por editar a súmula vinculante nº 8, impondo a sua observância pelas demais instâncias judiciais e administrativas. A referida súmula restou vazada nos seguintes termos:

"SÃO INCONSTITUCIONAIS O PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 5º DO DECRETO-LEI Nº 1.569/1977 E OS ARTIGOS 45 E 46 DA LEI Nº 8.212/1991, QUE TRATAM DE PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO".

Assim é que, hoje resta inequívoca que a decadência das contribuições previdenciárias, encontram-se reguladas pelas normas e prazos fixados pelo Código Tributário Nacional, não devendo, portanto, qualquer observância às inconstitucionais previsões do art 45 e 46 da Lei nº 8.212/91.

Se encontra-se resolvida a aplicação do CTN no que tange a decadência das contribuições previdenciárias, o mesmo não se pode dizer em relação a qual regra deve ser aplicada, ou seja, em todas as situações a do § 4º do art 150, cuja contagem (para fins de homologação) se dá a partir da ocorrência do fato gerador, ou se o art. 173, I, que diz que o referido cálculo se inicia a partir do 1º dia do exercício seguinte aquele em que o débito poderia ser constituído.

Em verdade, as contribuições previdenciárias são inegavelmente tributos sujeitos a homologação por parte do Fisco, na medida em que a legislação previdenciária confere ao próprio contribuinte o dever de antecipar o recolhimento dos valores que lhe são reputados, justamente a situação definida no *caput* do art 150 do CTN.

Como efeito, mesmo em se tratando de tributos ditos homologáveis, parte da doutrina vem reconhecendo, na esteira da jurisprudência do próprio STJ (Resp 757922/SC), que a regra prevista no § 4º do art 150 do CTN, somente se aplicaria naquelas situações onde o contribuinte efetivamente tenha efetuado algum recolhimento, sobre o qual caberia então ao Fisco pronunciar-se em 05 anos, sob pena de, transcorrido esse prazo, não mais poder constituir o débito remanescente.

Para os defensores dessa tese, portanto, a contagem do prazo para que a Fazenda Pública efetue a referida homologação a partir da ocorrência do fato gerador, somente ocorre naquelas hipóteses em que o contribuinte tenha efetuado algum recolhimento. Do contrário, não havendo antecipação alguma por parte do contribuinte, não haveriam valores a serem homologados, e por consequência, incidindo a partir de então regra geral de decadência fixada no art. 173 do *Códex*.

Não obstante esse raciocínio, filio-me aqueles que acreditam que o fator preponderante para a aplicação da regra contida no mensurado § 4º do art. 150, diz respeito ao próprio regime jurídico do tributo, de forma que o fato da legislação conferir o dever de antecipação do recolhimento do tributo ao contribuinte, sem qualquer prévia verificação do Fisco, nos é suficiente para a incidência do mencionado dispositivo legal, sendo, em verdade, regra a regular a situação telada.

Desta feita, temos que a nosso ver, e na linha do que diz o abalizado professor Alberto Xavier, in Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro, 3ª Ed. Pág. 100, “o que é relevante, pois, é saber se, em face da legislação, o contribuinte tem ou não o dever de antecipar o pagamento,” (...) “a linha divisória que separa o art. 150 § 4º do 173 do CTN está, pois, no regime jurídico do tributo (...)”.

Desta feita, entendo que os créditos referentes até a competência de 10/2000 encontram-se decaídos, devendo, por isso, serem excluídos da NFLD.

Em relação à suposta natureza confiscatória da multa e da ilegalidade da incidência da taxa SELIC, creio por suficiente reconhecer que sua exigência assenta-se em norma legal em pleno vigor, sendo vedado, pelo art. 49 do atual Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, bem como pela súmula nº 2 do 2º CC, afastar sua aplicação.

No que tange apenas a taxa SELIC, vale menção à súmula nº 3 do 2º Conselho, que expressamente considera legítima a sua incidência.

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, para afastar as preliminares de nulidade, e acatar a decadência das contribuições referentes até a competência de 10/2000, e no mérito negar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 05 de fevereiro de 2009



ROGÉRIO DE LELLIS PINTO