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

Processo nº 35948.002169/2006-92
Recurso nº 141.336 Embargos
Acórdão nº 2301-00.413 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de junho de 2009
Matéria CESSÃO DE MÃO DE OBRA: RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.
EMPRESAS EM GERAL.
Embargante PHILIP MORRIS BRASIL S/A E OUTRO
Interessado SRP-SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1998

DECADÊNCIA DE 05 (CINCO) ANOS.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

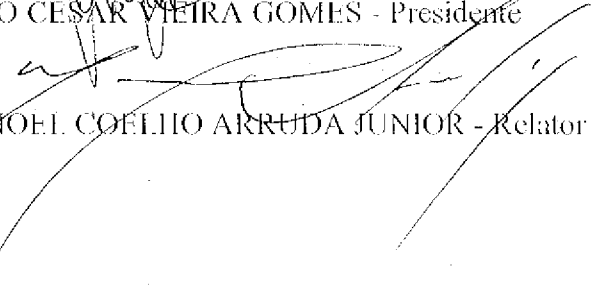
CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. SOLIDARIEDADE. AFERIÇÃO INDIRETA.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o INSS e a Secretaria da Receita Federal, podem sem prejuízo da penalidade cabível inscrever de ofício importância que reputarem devida cabendo a empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Embargos Rejeitados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª câmara / 1ª turma ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitados os embargos, nos termos do voto do Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes.


JULIO CESAR VIEIRA GOMES - Presidente
MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR - Relator
1

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco André Ramos Vieira, Damião Cordeiro de Moraes, Marcelo Oliveira, Edgar Silva Vidal (Suplente), Liège Iaceroix Thomasi, Adriana Sato, Manoel Coelho Arruda Junior e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente). Esteve presente ao julgamento o advogado da recorrente Rafael Gomes, OAB/SP 26.345

Relatório

Trata esta NFLD de crédito lançado pela fiscalização contra as empresas acima identificadas que, de acordo com o Relatório Fiscal [fls. 38/40], e Relatório Fiscal complementar [fls. 161/165], tem como fato gerador as remunerações relativas a segurados empregados que realizaram serviços junto à Recorrente, mediante cessão de mão de obra na prestação de serviços de vigilância, no período de janeiro de 1997 a dezembro de 1998.

O Relatório Fiscal [fls. 38/40], bem como o Relatório Complementar da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito [fls. 161/165], ainda mencionam:

A) Que é parte integrante da NFLD nº 35.582.320.9, cuja finalidade é apurar e constituir os créditos relativos às contribuições sociais arrecadadas pelo INSS e destinada à Seguridade Social, correspondente à contribuição da Empresa, a dos Segurados Empregados, não retidas pelo contribuinte, a do Seguro do Acidente de Trabalho (até a competência de junho /97), a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos do meio ambiente do trabalho (para os meses de junho /97), decorrente da instituição da responsabilidade solidária na contratação de serviços mediante cessão de mão de vigilância da empresa COPS - Cia. Paulista de Segurança S/C Ltda. CNPJ: 65.035.156/0001-53, situada na Rua Terça, 234 - Barueri - SP, CEP: 06433-030;

B) Que constituem fatos geradores das contribuições lançadas, as remunerações relativas aos segurados empregados que realizaram serviços junto à notificada, mediante cessão de mão de obra na prestação de serviços de vigilância, no período de abril de 1997 a dezembro de 1998. Entende-se como cessão de mão de obra a colocação de 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 (artigo 31, parágrafo 3º da lei 8.212/91 na redação dada pela lei 9.711/98);

C) Que a solidariedade esclarecida na **ORDEM DE SERVIÇO** nº 176, de 05/12/1997, estabelece que a responsabilidade solidária somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidente sobre a remuneração dos segurados incluídos em nota fiscal, fatura ou recibo correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal, fatura ou recibo. Salienta-se que a empresa não apresentou comprovante de recolhimento da empresa prestadora de serviço acima identificada, respondendo solidariamente, pelos encargos decorrentes da prestação dos serviços;

D) Que o parágrafo 3º, do artigo 33 da lei 8.212/91 determina:

Parágrafo 3º: Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o INSS e a Secretaria da Receita Federal, podem sem prejuízo da penalidade cabível inscrever de ofício importância que reputarem devida cabendo a empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Não obstante, a Recorrente juntou IMPUGNAÇÃO [fls. 45/59], onde sustenta, preliminarmente, que é indevida a referência aos administrados como co-responsáveis do alegado débito; que há extinção do crédito tributário pela decadência do mesmo e que a NFED é improcedente, bem como a cobrança de juros com base na taxa Selic.

Imperioso ressaltar que quando da apresentação do Recurso Voluntário, a ora Recorrente efetuou o depósito administrativo facultativo equivalente a 30% da totalidade do crédito tributário [fls. 359].

A Decisão Notificação [fls. 264/282] julgou procedente o lançamento fiscal, mencionando que [fls. 264]:

[...] A empresa tomadora de serviços mediante cessão de mão de obra responde solidariamente com a contratada, pelo cumprimento das obrigações decorrentes da legislação previdenciária. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, o INSS pode inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo a empresa o ônus da prova em contrário. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos

Inconformada com a DN, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário [fls. 319/358], cujas razões aduzidas identificam-se com aquelas relatadas em sede de Defesa.

As contra-razões do Fisco encontram-se às fls. 363/377

É o relatório.

Voto

Conselheiro MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR, Relator

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso credencia-se a conhecimento, vez que interposto em tempo.

DA PRELIMINAR

Inicialmente, enfrente a questão da decadência.

Aduz a empresa que teria operado a extinção do débito por decadência (cinco anos).

É cediço que o Diário Oficial da União do dia 20/06/2008 publicou o enunciado da Súmula vinculante nº 8, do STF, *verbis*:

Em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno editou os seguintes enunciados de súmula vinculante que se publicam no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006

Súmula vinculante nº 8 - 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

Precedentes: RE 560.626, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 556.664, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.882, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.943, rel. Min. Cármen Lúcia, j. 12/6/2008; RE 106.217, rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 12/9/1986; RE 138.284, rel. Min. Carlos Velloso, DJ 28/8/1992

Legislação

Decreto-Lei nº 1.569/1997, art. 5º, parágrafo único; Lei nº 8.212/1991, artigos 45 e 46; CF, art. 146, III; Brasília, 18 de junho de 2008

Ministro Gilmar Mendes

Presidente" (DOU nº 117, de 20/06/2008, Seção I, pág. 1)

Portanto, diante da declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 não há como se acolher o entendimento da Fiscalização que o direito de constituir o crédito é de 10 [dez] anos.

Hoje, a discussão cinge-se em saber se o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais, sujeitas à sistemática do chamado "lançamento por homologação", deve ser contado pela regra do art. 150, § 4º ou do art. 173, inciso I, ambos do CTN.

Caracteriza-se o lançamento da Contribuição como da modalidade de "lançamento por homologação", que é aquele cuja legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa.

Ciente, pois, dessa informação, dispõe o Fisco do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador para exercer seu poder de controle. É o que preceitua o art. 150, § 4º, do CTN, *in verbis*:

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 à homologação, será ele de 5 (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"

Sobre o assunto, tomo a liberdade de transcrever parte do voto prolatado pelo Conselheiro Urgel Pereira Lopes, relator designado no Acórdão CSRF/01-0370, que acolho por inteiro, onde analisando exaustivamente a matéria sobre decadência, assim se pronunciou:

(-) Em conclusão :

a) nos impostos que comportam lançamento por homologação a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento;

b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;

c) transcorrido cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisto pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado;

d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUJO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;

e) as conclusões de "c" e "d" acima aplicam-se (ressalvando os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior que o devido; (V) o sujeito passivo não paga o tributo devido;

f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo. Em casos de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade a homologar. Todavia, a construção de SOUJO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente, a coexistência de procedimento e ato jurídico administrativo no lançamento, à luz do ordenamento jurídico vigente, deixou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita, porque nela o legislador pôs na lei a idéia de que, se toma o que não é como se fosse, expediente de técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada."

Ainda sobre a mesma matéria, trago à colação, o Acórdão nº 108-04.974, de 17/03/98, prolatado pelo ilustre Conselheiro JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, cujas conclusões acolho e, reproduzo, em parte :

Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CIN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Confirma esse entendimento o comando inserto no artigo 147 do CIN, que inaugura a seção intitulada "Modalidades de Lançamento" estando ali previsto, como regra, o que a doutrina convencionou chamar de "lançamento por declaração". Ato contínuo, ao lado da regra geral, previu o legislador um outro instrumento à disposição da

administração tributária (art. 149), antevendo a possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário, daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.

Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de qualquer tributo, atribuir "... ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" (art. 150), deslocando a atividade de conhecimento dos fatos para um momento posterior ao do fixado para cumprimento da obrigação, agora já nascida por disposição da lei. Por se tratar de verificação a posteriori, convencionou-se chamar essa atividade de homologação, encontrando a doutrina ali mais uma modalidade de lançamento – lançamento por homologação.

Claro está que essa última norma se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de lá bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis reguladoras exigem o "... pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa".

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária.

Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" imaginando um tempo

hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a regra da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. (grifo nosso)

É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, in verbis:

"Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.

Entendo que, desde o advento do Decreto-Lei 1.967/82, se encaixa nesta regra a atual sistemática de arrecadação do imposto de renda das empresas, onde a legislação atribui às pessoas jurídicas o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, impondo, inclusive, ao sujeito passivo o dever de efetuar o cálculo e apuração do tributo e/ou contribuição, daí a denominação de "auto-lançamento."

Registro que a referência ao formulário é apenas reforço de argumentação, porque é a lei que cria o tributo que deve qualificar a sistemática do seu lançamento, e não o padrão dos seus formulários adotados.

Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN (grifo nosso)

Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define que "o lançamento por homologação ... opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa".



O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obviação absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a 'contrário sensu', não homologado o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao "conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado", na linguagem do próprio CTN."

Assim, tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e, tendo a Contribuição Previdenciária natureza tributária, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuída no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do art. 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Como a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendendo decadente o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário relativamente à contribuição, para os fatos geradores ocorridos há mais de 5 anos.

Assim, como o lançamento ocorreu em 04/11/2003, no que tange as competências de janeiro de 1997 a outubro de 1998, compreendo que as mesmas decaíram devido ao prazo decadencial.

Voto, portanto, PELO PROVIMENTO PARCIAL DO RECURSO, nesta parte.

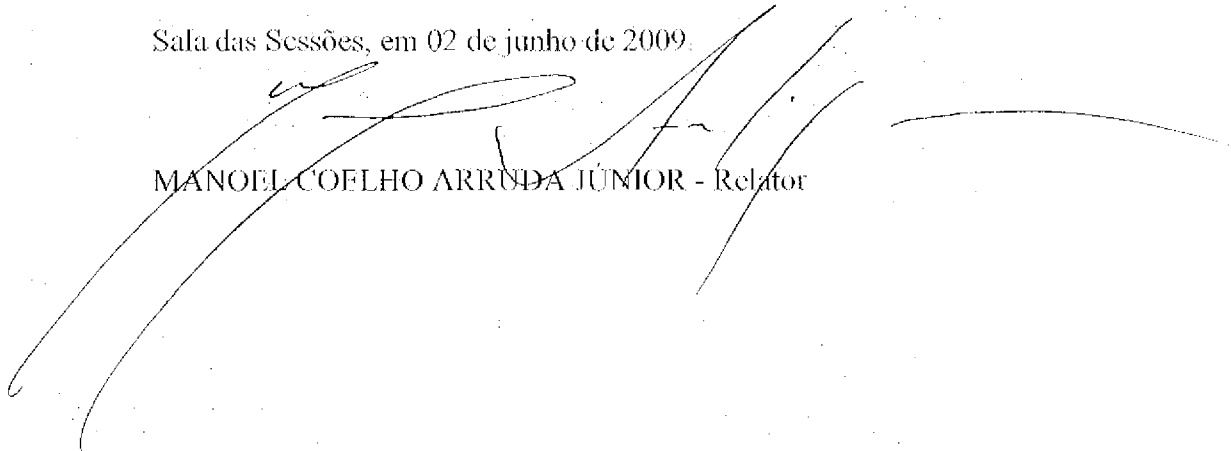
Entretanto, em relação à competência de novembro e dezembro de 1998, esta não se encontra decadente. Destarte, é notável que a Recorrente em nenhum momento prestou informações necessárias ou apresentou documentos ao Fisco sobre sua relação com a prestadora de serviços, mesmo sendo citada por edital para realizar tal procedimento.

Neste caso, torna-se viável a aferição indireta por parte do Fisco, visto que ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, o INSS pode inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo a empresa o ônus da prova em contrário, consoante nos ensina a Fundamentação Legal a seguir:

Lei 8.212/91, artigo 33, parágrafo 3º: Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o INSS e a Secretaria da Receita Federal, podem sem prejuízo da penalidade cabível inscrever de ofício importância que reputarem devida cabendo a empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Voto pelo provimento parcial, com o fito de excluir as competências de janeiro de 1997 a outubro de 1998.

Sala das Sessões, em 02 de junho de 2009.



MANOEL COELHO ARRUDA JÚNIOR - Relator