



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

Processo nº 36778.005985/2006-10
Recurso nº 143.783 Voluntário
Matéria DESCARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO PACTUADO
Acórdão nº 206-01.380
Sessão de 07 de outubro de 2008
Recorrente TOPLAY SPORT ROUPAS LTDA
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1997 a 31/03/2006

DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 -
INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA
VINCULANTE - SIMULAÇÃO.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência o que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não.

Ainda que tivesse sido verificada a antecipação de pagamento da contribuição por parte do sujeito passivo caracterizando o lançamento por homologação, a existência de simulação impede que se considere como prazo decadencial aquele previsto no § 4º do art. 150 do CTN o que resulta na aplicação da regra geral prevista no art. 173 inciso I do mesmo diploma legal.

**TERCEIRIZAÇÃO. SIMULAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO.
SEGURADO EMPREGADO.**

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

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

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

[Assinatura]
1

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

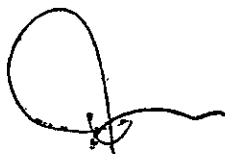
PREVIDENCIÁRIO. CONSTITUCIONALIDADE DA
LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. APRECIÇÃO.
IMPOSSIBILIDADE.

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

Recurso Voluntário Provido em Parte.

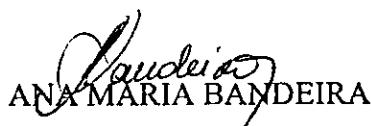
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos: I) em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/2000. Vencidos os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto (Relator) e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que votaram por declarar a decadência até a competência 04/2001. II) no mérito, em negar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor, na parte referente à decadência, o(a) Conselheiro(a) Ana Maria Bandeira.



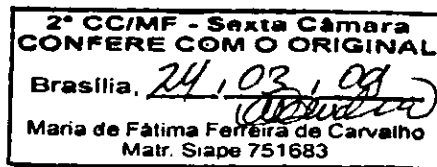
ELIAS SAMPAIO FREIRE

Presidente



Relatora-Designada

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 **TOPLAY SPORT ROUPAS LTDA**, contra Decisão-Notificação de fls. retro, exarada pela extinta Secretaria da Receita Previdenciária, a qual julgou procedente a presente Notificação de Lançamento de Débito, no valor originário de R\$ 2.445.165,61 (dois milhões quatrocentos e quarenta e cinco mil cento e sessenta e cinco reais e sessenta e um centavos), lavrada em decorrência da caracterização de vínculo de emprego entre a Notificada e empregados e sócios de empresas supostamente contratadas para prestação de serviços.

Alega a empresa em forma de preliminar que a atuação da fiscalização neste caso específico invade competência do Poder Judiciário, dado ser conferida apenas a ele a prerrogativa de desconconsideração da personalidade jurídica de empresas. Afirmar ainda que houve na hipótese desconconsideração do SIMPLES, o que somente seria permitido a SRF.

Aduz que a responsabilidade pelo presente débito da empresa desconconsiderada, não podendo figurar no pólo passivo da presente NFLD. Diz que não houve o surgimento da obrigação tributária, e que a caracterização promovida ampara-se em disposições legais inconstitucionais.

Suscita a decadência parcial do débito, para no mérito afirmar que os indícios apontados pelo Fisco não têm valor suficiente para sustentar o lançamento, questionando alguns pontos do relatório fiscal, especialmente quanto ao funcionamento das empresas no mesmo endereço, que não seria verídico, posto a prestadora ocupar apenas um andar da sede.

Cita outros pontos que entende serem desconectados da realidade, e diz que os recolhimentos efetuados ao SIMPLES pela empresa desconconsiderada, em caso de manutenção do débito, deve ser apropriado pelo presente débito.

Questiona a constitucionalidade das contribuições destinadas ao INCRA, bem como a incidência da taxa SELIC, afirmando que a multa teria caráter confiscatório, para encerrar requerendo o provimento do seu recurso.

Apresentadas contra-razões, me vêm distribuídos os presentes autos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro ROGÉRIO DE LELLIS PINTO, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

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

[Handwritten signature]

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 (...)”.

De qualquer forma, creio que os débitos constantes da presente NFLD anteriores a 05 anos da data sua constituição encontram-se decadentes.

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

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

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

Por isso não há que se falar em incompetência da fiscalização previdenciária para caracterização de vínculo de emprego, de forma que, rejeito também essa preliminar.

Quanto à alegação de incompetência para exclusão do Simples, acredito que não trata o presente lançamento de tal hipótese. Aqui a fiscalização apenas afirma que da análise dos fatos apurados em ação fiscal junto ao contribuinte, percebeu-se que de fato havia uma

confusão entre a Notificada e empresa terceirizada, com a presença de vínculo de emprego mascarado, visando precipuamente a evasão fiscal. Assim reconhece a autoridade lançadora que a realidade é diversa daquela externada nos documentos e apresentada pelo contribuinte, levando a desconsideração destes fatos e reenquadramento da situação, que a nosso ver não tem qualquer repercussão no SIMPLES, como pretende fazer crer a recorrente.

No mérito a peça recursal questiona a caracterização objeto da NFLD ora questionada o que, contudo, faz sem razão.

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

“Art. 229: (omissis).

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

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

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

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

É oportuno enfaticamente lembrar que o Recorrente podendo, não trouxe ao caderno processual qualquer elemento que comprovasse suas alegações, ou que demonstrasse o alegado entendimento equivocado da douta autoridade lançadora, o que, somado ao cuidadoso lançamento, corrobora o acerto da fiscalização ao considerar a existência de vínculo empregatício neste caso em concreto. Sua insurreição situa-se apenas em questionar as afirmações e achados da fiscalização, sem qualquer respaldo factual contrário. *J.*

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

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

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

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

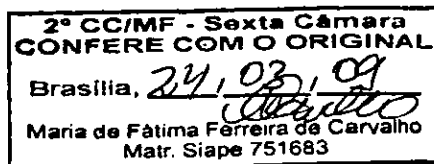
A propósito, não se pode olvidar que a discussão da constitucionalidade da norma tributária, resta vedada regimentalmente (art. 49 do RICC) e pela própria Sumula nº 2 deste 2º Conselhos de Contribuinte, cuja aplicação não pode ser negada por seus colegiados.

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso, rejeitar a preliminar de nulidade, e dar-lhe parcial provimento para reconhecer a decadência das contribuintes anteriores à competência de 04/2001, e no mérito negar-lhe provimento, nos termos da fundamentação supra.

Sala das Sessões, em 07 de outubro de 2008



ROGÉRIO DE LELLIS PINTO



Voto Vencedor

Conselheira ANA MARIA BANDEIRA, Relatora-Designada

No que tange à decadência, ousou divergir do Conselheiro Relator.

Segundo o Conselheiro Relator, pela aplicação do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, teria ocorrido a decadência do direito de constituição dos créditos relativos às competências até 04/2001.

Inicialmente cumpre salientar que a análise da ocorrência de decadência ocorrerá à luz dos dispositivos do CTN, em razão da edição da Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal que declarou inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

O Código Tributário Nacional trata da decadência, como regra geral, no artigo 173, abaixo transcrito:

“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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

“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.”

Tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco

anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual 'o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: 1 - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento."

(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006).

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR. SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Omissis.

4. Embargos de divergência providos."

(EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005).

No caso em tela, trata-se do lançamento de contribuições incidentes sobre as remunerações de segurados empregados assim caracterizados pela auditoria fiscal que desconsiderou a contratação de empresas terceirizadas de forma simulada.

A meu ver, no que tange às remunerações dos citados segurados empregados não há que se falar em ocorrência de antecipação do pagamento por parte da recorrente, uma vez que se trata de lançamento de contribuições sobre fatos geradores não reconhecidos pela empresa.

Dessa forma, apenas o fato descrito no parágrafo anterior, por si só, já é suficiente para que seja aplicada a regra geral de cômputo da decadência constante no artigo 173, incisos e parágrafo do CTN.

Entretanto, vislumbra-se outro impedimento à aplicação da regra específica contida no § 4º do art. 150 do CTN, a existência de simulação perfeitamente demonstrada no conjunto indiciário probatório elaborado pela auditoria fiscal.

De fato, o § 4º do art. 150 do CTN é claro ao definir que relativamente ao lançamento por homologação, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (salientei)

A auditoria fiscal demonstrou de forma precisa a ocorrência da simulação ao descrever de forma minuciosa o procedimento da recorrente em utilizar subterfúgios no sentido de ver afastada a incidência de contribuições previdenciárias, por meio da contratação de empresas interpostas, cujos empregados tiveram o vínculo empregatício caracterizado pela auditoria fiscal.

Na definição de Clóvis Beviláqua, a simulação é uma declaração enganosa da vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado (Código Civil dos Estados Unidos do Brasil Comentado – 15ª Edição). Segundo Orlando Gomes, ocorre simulação quando em um negócio jurídico se verifica intencional divergência entre a vontade real e a vontade declarada, com o fim de enganar terceiro (Introdução ao Estudo do Direito – 7ª Edição).

Escudada no Princípio da Verdade Material e pelo poder-dever de buscar o ato efetivamente praticado pelas partes, a Administração, ao verificar a ocorrência de simulação, pode superar o negócio jurídico simulado para aplicar a lei tributária, aos verdadeiros participantes do negócio uma vez que, de acordo com o art. 118, inciso I do CTN, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

Não restam dúvidas de que todos os expedientes utilizados tinham por objetivo simular negócio jurídico, no qual a *intentio facti* se divorcia da *intentio iuris*, ou seja, a intenção das partes é uma, a forma jurídica adotada é outra.

Demonstrada a ocorrência da simulação, fica afastada a aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do CTN.

No caso concreto, o período de lançamento foi de 01/08/1997 a 31/03/2006 e o lançamento ocorreu em 05/2006. Pela aplicação da regra geral contida no art. 173, inciso I do CTN, teria ocorrido a decadência do direito de constituição dos créditos correspondentes às competências até 11/2000, inclusive o 13º salário, se houver.

Cumprе salientar que a ocorrência de simulação como causa de afastamento da aplicação da regra contida no § 4º do art. 150 do CTN possui farta jurisprudência no âmbito do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, que leva em conta tão somente a demonstração da ocorrência da mesma pela auditoria fiscal, independente de manifestação judicial prévia ou acolhimento de denúncia de crime.

A título de exemplificação do alegado, colaciono trechos de alguns julgados deste Conselho de Contribuintes nesse sentido:

"Processo nº.: 10735.003228/2005-33

Recurso nº : 151.995 Matéria:

Sessão de : 29 de março de 2007

Acórdão nº.: 101-96.066

DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Nos lançamentos por homologação, o direito de constituir o crédito tributário decai após decorridos 5 (cinco) anos a partir da ocorrência do fato gerador, exceto nas hipóteses em que presente dolo, fraude ou simulação, cujo prazo passa a ser de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme dispõe o artigo 173, inciso I, do CTN.(...).

SIMULAÇÃO. Caracterizada a simulação, os atos praticados com o objetivo de reduzir artificialmente os tributos não são oponíveis ao fisco, que pode desconsiderá-los (...).

VOTO

(...)É inquestionável que o verdadeiro negócio jurídico praticado, dissimulado por operações estruturadas em seqüência, de compra e venda de ações em tesouraria seguida de permuta sem torna, foi a compra e venda das quotas da Pactual Participações S.A. Este o verdadeiro negócio desejado, que foi ocultado pelos negócios jurídicos ostensivos.



Não socorre a Recorrente a alegação de que as operações poderiam, no máximo, constituir negócio jurídico indireto. É que, mesmo praticando formas jurídicas válidas, o negócio indireto pode ser simulado. E para representar elisão fiscal lícita, e não evasão fiscal, o negócio jurídico indireto, deve ser verdadeiro.(...).

A acusação é de simulação. Realmente, caracterizou-se a hipótese prevista no art. 102 do Código Civil de 1916, pois há divórcio entre a vontade real e a vontade ostensiva. (...).

No caso, ocorreu a proximidade temporal dos atos (1 dia decorrido entre a compra e venda das ações em tesouraria e a permuta); há desmedida disparidade entre o valor pago pelas ações e o ativo da empresa investida; seus efeitos foram desfeitos com a permuta das ações pelas quotas da Pactual. A simulação é incontestável."

"Processo nº.: 10768.015727/2001-62

Recurso nº.: 139.847

Sessão de: 12 de setembro de 2005

Acórdão nº.: 101-95.168

PRELIMINAR – DECADÊNCIA – SIMULAÇÃO – comprovada a simulação a regra decadencial desloca-se, para os tributos lançados por homologação, do artigo 150, parágrafo 4º, para a do artigo 173, I, ambos do CTN.

VOTO VENCEDOR

Da decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário em decorrência do decurso do prazo legal para tanto.

Conforme vimos, os fatos narrados no presente caso configuram a simulação, defeito do ato jurídico, definido no artigo 167 Código Civil Brasileiro de 2002.

A simulação é a declaração da vontade enganosa visando produzir efeitos jurídicos diversos dos ostensivamente indicados pelas partes. Tal conceito se aplica perfeitamente aos fatos objeto dos presentes autos.

A consequência da simulação é a nulidade do negócio jurídico realizado.

A existência de simulação tem implicação direta na contagem do prazo decadencial, posto que, na presença de dolo, fraude ou simulação a regra decadencial, no caso de tributos cujo lançamento se dá por homologação, desloca-se do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN para o artigo 173, I do mesmo diploma legal, conforme se pode ver Dos enunciados dos artigos citados."

"Processo nº.: 16327.000427/99-32

Recurso nº.: 138313

Sessão de: 12 DE SETEMBRO 2005

Acórdão n.º: 107-08.247

IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA - OMISSÃO DE RECEITA - INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS - SIMULAÇÃO.

Comprovado pela Fiscalização que a Recorrente utilizou-se de terceiro para omitir receita, fato este que não foi descaracterizado em qualquer momento por aquela, é de ser mantido o Lançamento de Ofício.

IRPJ - SIMULAÇÃO - MULTA AGRAVADA. Mantém-se a multa agravada se caracterizada a omissão de receita através de simulação."

"Processo nº: 10120.008360/2004-89

Recurso nº: 151.537

Sessão de: 18 de outubro de 2006.

Acórdão nº: 103-22.662

IRPJ. DECADÊNCIA. No caso de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial de cinco anos é contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Inteligência do art. 173, I, c/c o art. 150, § 4º, do CTN.(...).

MULTA QUALIFICADA. Mantem-se a multa qualificada, quando comprovado que as declarações inexatas tinham por objetivo reduzir a receita declarada a Fazenda Estadual para compatibilizá-la com a receita declarada ao Fisco Federal, compondo a conduta dolosa da contribuinte."

"Processo nº: 18471.002291/2004-21

Recurso nº: 148720

Sessão de: 28 de fevereiro de 2007.

Acórdão nº: 105-16.292

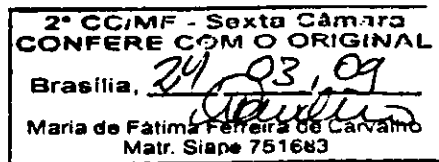
IRPJ - SIMULAÇÃO. Comprovada a simulação, cabe à fazenda pública desconsiderar os efeitos dos atos viciados, para fins fiscais, não sendo necessária a prévia manifestação judicial a respeito da validade do ato viciado para que se operem conseqüências no plano da eficácia tributária"

Relator. Quanto ao mérito, acompanho o entendimento manifestado pelo Conselheiro

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.



Processo nº 36778.005985/2006-10
Acórdão n.º 206-01.380



CC02/C06
Fls. 484

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para excluir do lançamento as contribuições relativas às competências até 11/2000, inclusive, em razão da decadência verificada.

É como voto.

Sala das Sessões, em 07 de outubro de 2008


ANA MARIA BANDEIRA