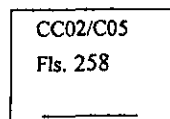
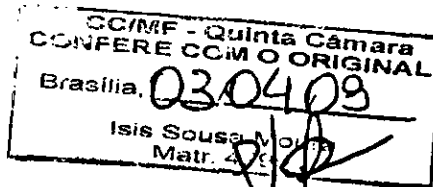




**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA**

**Processo nº** 37010.000722/2006-59  
**Recurso nº** 146.407 Voluntário  
**Matéria** Cooperativa de Trabalho  
**Acórdão nº** 205-01.186  
**Sessão de** 07 de outubro de 2008  
**Recorrente** COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL DE LEOPOLDINA DE  
RESPONSABILIDADE LTDA  
**Recorrida** SRP - LEOPOLDINA -MG



**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

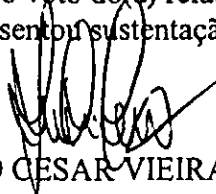
**PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/1996 a 31/12/1998**

DECADÊNCIA. 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. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN.

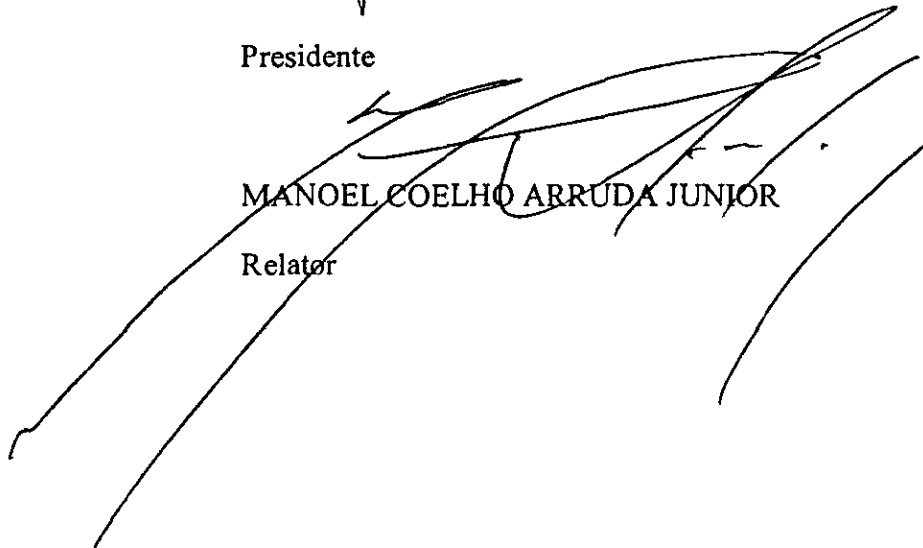
Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da quinta câmara do segundo conselho de contribuintes, Por unanimidade de voto acatada a preliminar de decadência para provimento do recurso, nos termos do voto do(a) relator(a). Presença da Srª Mariana Gouvêa de Miranda OAB/MG 115266 que apresentou sustentação oral.

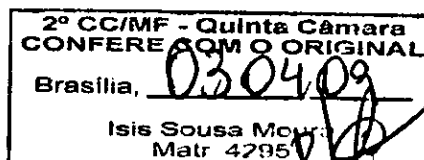
  
JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Presidente

  
MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, Marco André Ramos Vieira Damião Cordeiro de Moraes, Marcelo Oliveira, Adriana Sato, Liege Lacroix Thomasi,



## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário [fls.223/241] projetado para questionar NFLD nº 35.584.857-0, que constituiu créditos previdenciários devidos pela cooperativa, relativos à parte patronal e as dos segurados destinados ao custeio da seguridade social e ao SAT (financiamento da complementação das prestações por acidentes de trabalho – para competências até 06/07) e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, decorrentes de riscos ambientais do trabalho (rubrica que substituiu o SAT para as competências a partir de 07/97) e das destinadas aos terceiros, no período de 01/1996 a 12/1998.

O sujeito passivo tomou ciência do lançamento em 24/02/2006.

O Relatório Fiscal [fls. 36/39] menciona que constituem fatos geradores das contribuições lançadas as remunerações pagas em decorrência da prestação de serviços contábeis a contadora ROSA HELENA R. MONTEIRO, no qual compreendeu a Fiscalização estarem presentes os pressupostos da relação empregatícia, definidos no art. 3º da CLT: não eventualidade, subordinação e remuneração.

Destarte, a Fiscalização do INSS posiciona-se dessa forma ao constatar:

- A) O pagamento de 13º salário contabilizado nos livros Diário nº 08 a 10 na Conta nº 8.1.7.57.10 – Pessoas físicas – 13/96 e na Conta 8.1.7.63.01.004 – Serviços contábeis – 13/97 e 13/98;
- B) Que se trata de serviço permanente, necessário e relacionado diretamente com a atividade normal da Recorrente, estando presente a subordinação jurídica na relação empregatícia entre a Recorrente e a referida contadora;
- C) Que na presente situação vigora o princípio da primazia da realidade, que nasce em razão da qual a relação objetiva evidenciada pelos fatos define a verdadeira relação jurídica estipulada pelos contratantes, ainda que sob capa simulada, não corresponde à realidade.

Ademais, a Fiscalização listou o PRESIDENTE E O DIRETOR DA COOPERATIVA como co-responsáveis pelos débitos fiscais.

Não obstante, a Recorrente juntou aos autos Impugnação [fls. 66/89], onde sustenta:

- A) Preliminarmente, que há decadência quinquenal, ou seja, a impossibilidade de constituição dos créditos tributários referentes ao período de 01/1996 a 12/1998, sendo a NFLD lavrada em 24/02/2006, haja vista que pelo prazo decadencial aplicável seria o de 05 (cinco anos) da ocorrência do fato gerador (artigo 150, § 4º do CTN), em função da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei 8.212/91;

- B) Que há nulidade da NFLD, pois não há embasamento legal para a inclusão do presidente e do diretor como co-responsáveis pelos débitos fiscais;
- C) No mérito, que há inexistência do vínculo empregatício entre a contadora ROSA MONTEIRO e a ora Recorrente;
- D) Que há incompetência do INSS para proceder a descaracterização de autônomos;
- E) Que existem valores já recolhidos pela ora Recorrente, a título de contribuição Previdenciária incidente sobre os valores pagos à contadora, com alíquota de 15%, com guias em anexo.
- F) Que é indevida a cobrança do adicional de 2,5% sobre a remuneração paga a autônomos;
- G) Que existe recolhimento efetuado a título de SAT pela ora Recorrente;
- H) Que os cálculos efetuados pelo agente autuante devem ser revistos, o qual preconiza o artigo 215 da Instrução Normativa nº 03 do Ministério da Previdência Social/Secretaria da Receita Previdenciária, de 14 de julho de 2005.

Imperioso ressaltar que quando da apresentação da Impugnação, a ora Recorrente efetuou o depósito administrativo facultativo equivalente à totalidade do crédito tributário [fls. 206], suprimindo a exigência do depósito recursal.

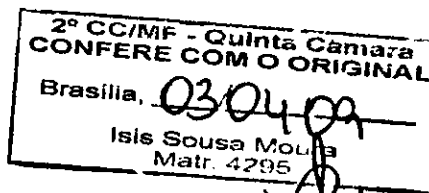
A Decisão Notificação [fls. 212/217], julgou procedente o lançamento fiscal, mencionando que [212]:

[...] constatado os requisitos de relação de emprego, incumbe à Auditoria-Fiscal Previdenciária o enquadramento do segurado como empregado e o lançamento das contribuições pertinentes. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos. Os diretores, gerentes e responsáveis de pessoas jurídicas de direito privado devem ser listados como co-responsáveis tributárias no lançamento. É devido o adicional de dois e meio por cento da contribuição a cargo da empresa para custeio da Seguridade Social para cooperativas de crédito. A compensação deve ser efetuada conforme especificamente determinado na legislação. Não é possível, em sede administrativa, afastar-se a aplicação de lei, decreto ou ato em vigor.

Inconformada com a DN, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário [fls. 223/241], cujas razões aduzidas identificam-se com aquelas relatadas em sede de Impugnação.

As contra-razões do Fisco encontram-se as fls. 247/249.

É o relatório.



## Voto

### DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso credencia-se a conhecimento, vez que interposto em tempo (20.07.2006) e dentro dos demais requisitos de figurino formal, estando dispensado, por força de decisão judicial, o recolhimento do depósito prévio.

### DAS QUESTÕES PRELIMINARES

#### I) 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:

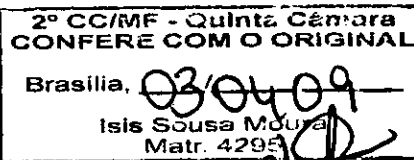
Decreto-Lei nº 1.569/1977, art. 5º, parágrafo único Lei nº 8.212/1991, artigos 45 e 46 CF, art. 146, III Brasília, 18 de junho de 2008.

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*:

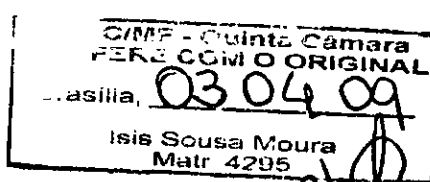
Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, 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/01-0.370, 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 SOUTO 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;

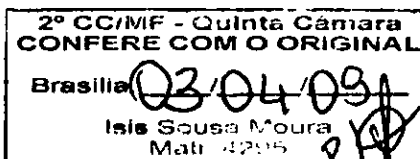
f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo. Em casos de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade a homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente, a coexistência de procedimento 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 (CTN), 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 CTN, 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.

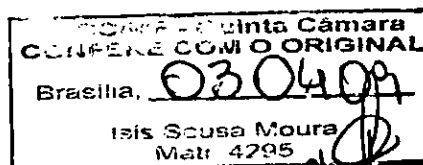
Claro está que essa última norma se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas 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 vaia 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 obviedade 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, entendo 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 24/02/2006, entendo que há decadência de todo o período lançado.

Para aqueles que entendem pela aplicação do art. 173, I, do CTN, ressalto que mesmo nessa hipótese há a decadência.

Voto, portanto, pelo PROVIMENTO DO RECURSO.

### CONCLUSÃO

Em razão do exposto,

Voto pelo provimento do recurso.

Sala das Sessões, em 07 de outubro de 2008

MANOEL COELHO ARRUDA JÚNIOR