



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 24, 03, 09
Maria de Fátima Pereira de Carvalho
Mat. Sinspe 751683

CC02/C06
Fls. 1.414

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº 37169.002326/2007-43
Recurso nº 145.448 Voluntário
Matéria DESCONSIDERAÇÃO PERSONALIDADE JURÍDICA -
CARACTERIZAÇÃO SEGURADO EMPREGADO
Acórdão nº 206-01.345
Sessão de 05 de setembro de 2008
Recorrente CETELBRÁS EDUCACIONAL LTDA.
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - BLUMENAU/SC

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2000 a 31/03/2005

DECADÊNCIA - INOCORRÊNCIA - SIMULAÇÃO - REGRA
GERAL - ART 173

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.

ARBITRAMENTO - INEXISTENTE - NULIDADE NÃO
VERIFICADA.

Não se vislumbra nulidade pela ausência de informação ao sujeito passivo do dispositivo legal que ampara o procedimento de arbitramento, se este procedimento não foi adotado pela auditoria fiscal. A apuração do salário de contribuição por meio de folhas de pagamento e GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social fornece as exatas remunerações dos segurados, não havendo que se falar em arbitramento da base de cálculo.

CONTRIBUIÇÕES SEGURADO EMPREGADO.
OBRIGAÇÃO RECOLHIMENTO. Nos termos do artigo 30, inciso I, alíneas "a" e "b", da Lei nº 8.212/91, a empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, descontando-as das respectivas remunerações e recolher o produto até o dia dez do mês seguinte ao da competência.

DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA.
CARACTERIZAÇÃO SEGURADOS EMPREGADOS.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM ORIGINAL
Brasília, 24.03.09
Maria de Fátima Freire de Carvalho
Mat. SIAPE 751683

Constatando-se a existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto "tomador de serviços" e o tido "prestador de serviços", deverá o Auditor Fiscal desconsiderar a personalidade jurídica da empresa prestadora de serviços, nos termos dos Pareceres/CJ nºs 330/95 e 1652/1999, enquadrando os trabalhadores desta última como segurados empregados, com fulcro no artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

PROCEDIMENTO FISCAL. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CONFIGURAÇÃO.

Constatados os elementos necessários à caracterização de Grupo Econômico de fato, deverá a autoridade fiscal assim proceder, atribuindo a responsabilidade pelo crédito previdenciário a todas as empresas integrantes daquele Grupo, de maneira a oferecer segurança e certeza no pagamento dos tributos efetivamente devidos pela contribuinte, conforme preceitos contidos na legislação tributária, notadamente no artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91.

LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL.

Consoante se infere do artigo 142 do CTN, artigo 33, *caput*, da Lei nº 8.212/91 e artigo 8º da Lei nº 10.593/2002, c/c Súmula nº 05 do Segundo Conselho de Contribuintes, compete privativamente à autoridade administrativa - Auditor da Receita Federal do Brasil -, constatado o descumprimento de obrigações tributárias principais e/ou acessórias, promover o lançamento, mediante NFLD e/ou Auto de Infração.

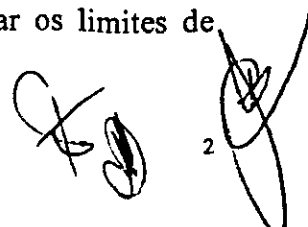
NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO. LIVRE CONVICÇÃO JULGADOR. PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO.

De conformidade com o artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo determinar diligência que entender necessária.

A produção de prova pericial deve ser indeferida se desnecessária e/ou protelatória, com arrimo no § 2º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/99, ou quando deixar de atender aos requisitos constantes no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

De acordo com o artigo 49 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, c/c a Súmula nº 2 do 2º CC, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

 2

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTABILIDADE DO BRASIL
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 24, 03, 09
[Assinatura]
Maria de Fátima Ferreira de Carvalho
Mat. Sijpe 751683

CC02/C06
Fls. 1.416

TAXA SELIC E MULTA. LEGALIDADE.

Não há que se falar em inconstitucionalidade ou ilegalidade na utilização da taxa de juros SELIC para aplicação dos acréscimos legais ao valor originário do débito, porquanto encontra amparo legal no artigo 34 da Lei n.º 8.212/91.

Incide multa de mora sobre as contribuições previdenciárias não recolhidas no vencimento, de acordo com o artigo 35 da Lei n.º 8.212/91 e demais alterações.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) por voto de qualidade em rejeitar a preliminar de nulidade argüida de ofício. Vencidos os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto, Marcelo Freitas de Souza Costa, Cleusa Vieira de Souza e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (relator). II) por maioria de votos em rejeitar a preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (Relator) e Cleusa Vieira de Souza. III) por unanimidade de votos: a) em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida; b) em rejeitar a preliminar de incompetência da autoridade lançadora; e c) no mérito, em negar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor, na parte referente à nulidade argüida de ofício pelo relator e na parte da decadência, o(a) Conselheiro(a) Ana Maria Bandeira.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

Presidente

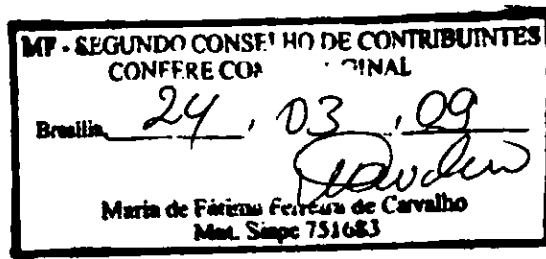


ANA MARIA BANDEIRA

Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Rogério de Lellis Pinto, Bernadete de Oliveira Barros, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado), Ana Maria Bandeira, e Cleusa Vieira de Souza.





Relatório

CETELBRÁS EDUCACIONAL LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, recorre a este Conselho da decisão da então Secretaria da Receita Previdenciária em Blumenau/SC, DN nº 20.421.4/0063/2005, que julgou procedente o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas ao INSS, correspondentes à parte da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, e as destinadas a Terceiros (Salário-Educação, INCRA, SESC e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, assim caracterizados os sócios e funcionários das pessoas jurídicas EQUITEL EDITORA E TELEMÁTICA LTDA. e MASTERING EDITORA E TELEMÁTICA LTDA., cujas personalidades jurídicas foram desconsideradas pela fiscalização, em relação ao período de 03/2000 a 03/2005, conforme Relatório Fiscal, às fls. 405/422.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, lavrada em 05/07/2005, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 1.608.938,51 (Um milhão, seiscentos e oito mil, novecentos e trinta e oito reais e cinquenta e um centavos).

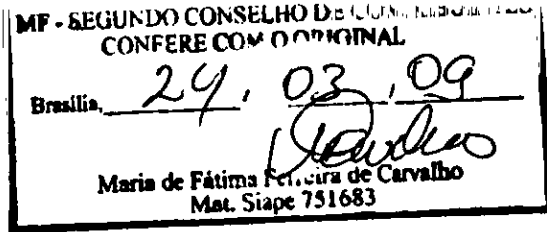
De acordo com o Relatório Fiscal, a ilustre autoridade lançadora achou por bem desconsiderar a personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços, caracterizando os respectivos sócios e demais funcionários como segurados empregados, tendo em vista que do exame da documentação apresentada pela contribuinte, verificou-se a existência dos requisitos do vínculo empregatício entre aqueles e a recorrente, inscritos no artigo 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/91, quais sejam, a não eventualidade, a subordinação, a pessoalidade e a remuneração.

Informa, ainda, o fiscal autuante que ficou constatada a existência de grupo econômico de fato entre as empresas CETELBRÁS EDUCACIONAL LTDA., VISUAL NET WEB DESIGNER LTDA., MASTERING TREINAMENTO LTDA. e CTR TREINAMENTO LTDA., as quais respondem solidariamente pelo presente crédito previdenciário, nos termos legislação tributária, conforme restou circunstanciadamente demonstrado no Relatório Fiscal.

Inconformadas com a Decisão recorrida, as contribuintes integrantes do Grupo Econômico apresentaram Recursos Voluntários, às fls. 1.158/1.278, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

RECURSO CETELBRÁS EDUCACIONAL LTDA.

Preliminarmente, vindica o acolhimento da decadência pleiteada em sua impugnação, sob o argumento que a Lei nº 8.212/91 não poderia definir prazo decadencial diverso do estipulado no Código Tributário Nacional, de cinco anos, sob pena de incorrer em vício insanável de ilegalidade e inconstitucionalidade, ao conflitar com normatização de hierarquia superior, violando o artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal, restando decaído o crédito previdenciário lançado fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, nos moldes do artigo 150, § 4º, do CTN, sobretudo tratando-se de lançamento por homologação. Traz à colação jurisprudência corroborando seu entendimento.



Ainda em sede de preliminar, pretende seja decretada a nulidade da decisão recorrida, com arrimo no artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, por entender ter incorrido em preterição do direito de defesa da contribuinte, ao deixar de apreciar questões a propósito da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, suscitadas pela contribuinte, bom como de determinar a diligência requerida em sede de impugnação, indispensável ao deslinde da controvérsia, contrariando os princípios da legalidade, verdade material, razoabilidade e do devido processo legal administrativo.

Reitera o pedido de realização de perícia, asseverando ser indispensável ao deslinde da controvérsia posta nos autos.

Suscita que o presente lançamento encontra-se maculado por vícios formais, ensejando a sua nulidade, uma vez inexistir, clara e precisamente, no Relatório Fiscal e/ou outro anexo os dispositivos legais que suportaram a notificação, especialmente quanto à desconsideração da personalidade jurídica das empresas constantes dos autos, contrariando o disposto no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72, c/c artigo 37 da Lei nº 8.212/91.

Insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do feito, aduzindo para tanto que a autoridade lançadora não tem competência e/ou habilitação técnica para proceder à fiscalização na contribuinte, sobretudo por não ser contador com registro no Conselho Regional de Contabilidade.

Alega ser nula de pleno direito a notificação fiscal em epígrafe, tendo em vista ter sido lavrada em local diverso do estabelecimento da empresa notificada, em total afronta ao disposto no artigo 10 do Decreto nº 70.235/72.

Contrapõe-se ao crédito previdenciário *sub examine*, inferido que o fisco previdenciário não tem competência para promover a exclusão das empresas optantes pelo SIMPLES, sendo prerrogativa exclusiva da Receita Federal referido procedimento, com fulcro no artigo 17 da Lei nº 9.317/96.

Opõe-se a caracterização de grupo econômico de fato entre as empresas elencadas nos autos, argumentando que não se fizeram presentes os pressupostos legais para tanto, razão pela qual inexistente Grupo Econômico sob qualquer enfoque que se analise a questão, de maneira a autorizar a co-responsabilização pretendida pela autoridade lançadora.

Nesse sentido, defende que não se faz presente qualquer premissa fática capaz de suportar referida capitulação, mormente quando a Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas) não autoriza a conclusão de existência de Grupo Econômico entre duas ou mais empresas pelo simples fato possuírem os mesmos sócios, sendo necessário, dentre outros requisitos, a convergência dos objetos das pessoas jurídicas com atividades e empreendimentos comuns, sob o controle de uma ou mais empresas, mediante registro da Junta Comercial competente, entendimento que encontra guarida, igualmente, no artigo 2º, § 2º, da CLT.

Assevera que a configuração de grupo econômico não pode se levada a efeito a partir de meras presunções, impondo à fiscalização a comprovação das alegações utilizadas como esteio ao lançamento fiscal, o que não se verifica na hipótese dos autos.

Sustenta que a Previdência Social não detém competência para reconhecer vínculo empregatício, especialmente quando procedido a partir de desconsideração de

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 24.03.09
Maria de Fátima Ferreira de Carvalho
Mat. Sijape 751683

CC02/C06
Fls. 1.419

personalidade jurídica de empresas, sob pena de invasão de competência exclusiva da Justiça do Trabalho.

Em defesa de sua pretensão, a recorrente refuta as razões de decidir do julgador recorrido, notadamente em relação aos pressupostos da relação empregatícia, inscritos no artigo 12, inciso I, da lei no 8.212/91, concluindo inexistir tais requisitos na prestação de serviços por parte das pessoas jurídicas constantes dos autos.

Alega ser ilegal e inconstitucional a contribuição ao SAT, por desrespeitar o princípio da estrita legalidade, inscrito nos artigos 5º, inciso II; e 150, inciso I, da CF, eis que que a Lei nº 8.212/91 não definiu a conceituação de atividades preponderantes nem delimitou os parâmetros dos três graus de risco das atividades econômicas, não podendo um Decreto contemplar tais definições por afrontar com nossa Carta Magna, sendo competência do Poder Legislativo.

Após tecer comentários acerca da origem das contribuições destinadas a Terceiros (INCRA, SENAI, SESI, SENAC e SESC), assevera que sua cobrança é inconstitucional/ilegal, tendo em vista, entre outros motivos, a não recepção pela CF/88, bem como por inexistir Lei Complementar instituidora.

Opõe-se à contribuição previdenciária destinada ao INCRA, vindicando sua exclusão do presente lançamento, alegando que referida exação afronta de forma flagrante a CF, especialmente por ser empresa urbana e inexistir dispositivo constitucional determinando a sua vinculação com outra categoria econômica (rural), sem qualquer benefício próprio.

Defende ser ilegal e inconstitucional a exigência das contribuições destinadas ao SEBRAE, por entender que a recorrente não se beneficia com autuação de referida entidade, que aplica seus recursos nas micro e pequenas empresas, razão pela qual a cobrança daqueles tributos malfero o disposto no artigo 149 da CF.

Argüi a inconstitucionalidade da TAXA SELIC, aduzindo para tanto, entre outros motivos, que sua instituição decorreu de resolução do Banco Central, e não por lei, não podendo, dessa forma, ser utilizada em matéria tributária, por desrespeitar o Princípio da Legalidade. Alega, ainda, tratar-se referida taxa de juros remuneratórios, o que a torna ilegal e inconstitucional. Traz à colação inúmeras decisões de nossos Tribunais.

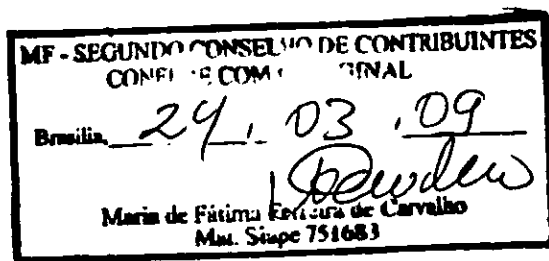
Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

As empresas solidárias CTR TREINAMENTO LTDA., VISUAL NET WEB DESIGNER LTDA. e MASTERING TREINAMENTO LTDA., interpuseram recursos voluntários, simplesmente reiterando as razões de fato e de direito desenvolvidas pela CETELBRÁS, pugnano pela decretação da insubsistência do feito.

A então Secretaria da Receita Previdenciária apresentou contra-razões, às fls. 1.350/1.353, em defesa da decisão recorrida, propondo a sua manutenção.

É o relatório.





Voto Vencido

Conselheiro RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e admitido arrolamento de bens em substituição do depósito recursal, por força de decisão judicial/liminar, conhecimento do recurso voluntário da contribuinte e passo à análise das alegações recursais.

Consoante se positiva da análise dos autos, tratam-se de recursos voluntários das empresas que compõem o Grupo Econômico de fato em epígrafe, os quais trazem à colação os mesmos argumentos fáticos e jurídicos contra a NFLD, razão pela qual os examinaremos de forma conjunta.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Preliminarmente, vindica a contribuinte seja acolhida a decadência de 05 (cinco) anos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em detrimento do prazo decenal insculpido no art. 45, da Lei nº 8.212/91, por considerá-lo inconstitucional, restando maculada a exigência cujo fato gerador tenha ocorrido fora do prazo encimado, hipótese que se amolda ao presente caso.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações.

O artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91, estabelece prazo decadencial de 10 (dez) anos para a apuração e constituição das contribuições previdenciárias, senão vejamos:

“Art. 45 – O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

[...]”

Por outro lado, o Código Tributário Nacional em seu artigo 173, *caput*, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, *in verbis*:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

[...]”

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

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

[...]”

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
CONFERE COMO ORIGINAL
Brasília, 24 03 09
Maria de Fátima F. de Carvalho
Mat. Siage 751683

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

O núcleo da questão reside exatamente nesses três artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149, do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150, do CTN, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades tributárias.

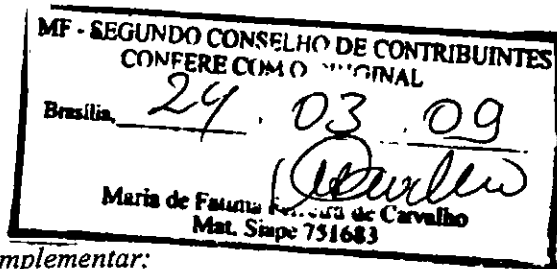
Dessa forma, sendo as contribuições previdenciárias tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, conforme se extrai de recentes decisões de nossos Tribunais Superiores, uma das quais com sua ementa abaixo transcrita:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMPRESCRITIBILIDADE. INOCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO.

[...]

2. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no artigo 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social." (AgRg no Recurso Especial nº 616.348 - MG - 1ª Turma do STJ, Acórdão publicado em 14/02/2005 - Unânime).

Mais a mais, a Constituição Federal, em seu artigo 146, é por demais enfática, clara e objetiva ao disciplinar a matéria, estabelecendo que obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários são matérias reservadas à Lei Complementar:



"Art. 146. Cabe à Lei complementar:

[...]

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

[...]

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;"

Nesse diapasão, não faz o menor sentido prevalecer o prazo decadencial inscrito no artigo 45, da Lei nº 8.212/91, por tratar-se de lei ordinária e a matéria necessitar de lei complementar para sua regulamentação, sob pena de se ferir flagrantemente a Constituição Federal.

Em verdade, o instituto da decadência, bem como da prescrição, devem ser aplicados obedecendo ao prazo quinquenal do Código Tributário Nacional, por se tratar de lei complementar, estando em perfeita consonância com nossa Carta Magna.

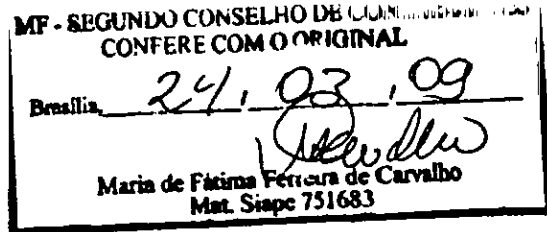
Dito isso, aplicando-se o prazo decadencial do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, qual seja, 10 (dez) anos, nos quedamos aos ditames de uma norma hierarquicamente inferior (lei ordinária) sobre o que define outra superior (lei complementar), o que é absolutamente repudiado por nosso ordenamento jurídico, sobretudo quando a Constituição Federal estabelece que referida matéria deve ser disciplinada por lei complementar, *in casu*, o Código Tributário Nacional, a qual para aprovação necessita de *quorum* qualificado, diferente da lei ordinária.

Deve-se frisar, ainda, que o entendimento de que a Lei nº 8.212/91, por ser lei especial, deve sobrepor ao CTN (norma geral) também não tem o condão de prosperar. A norma geral serve justamente como base, para nortear, todas as outras normas especiais, não podendo estas se contraporem ao que delimita àquela, especialmente quando a matéria está reservada a lei complementar por força da Constituição Federal, tendo em vista a hierarquia formal, hipótese que se amolda ao presente caso. Se assim não fosse, de que serviriam as normas gerais, se a qualquer momento pudessem ser revogadas por leis especiais hierarquicamente inferiores.

Observe-se que o princípio da especialidade poderá ser aplicado quando duas leis hierarquicamente iguais se contraporem, por exemplo, duas leis ordinárias, ou quando a matéria não for reservada constitucionalmente a lei complementar, e estiver prevista concomitantemente nesta última e em lei ordinária, o que não se vislumbra na hipótese vertente.

A sujeição das contribuições previdenciárias às normas gerais de direito tributário já foi chancelada em diversas oportunidades por nossos Tribunais Superiores e corroborada pela doutrina, conforme se extrai do excerto da obra DIREITO DA SEGURIDADE SOCIAL, de autoria de Leandro Paulsen e Simone Barbisan Fortes, nos seguintes termos:

"As Contribuições especiais, dentre as quais as contribuições de seguridade social, por configurarem tributo, sujeitam-se, ainda, às



normas gerais de direito tributário que estão sob a reserva de lei complementar (art. 146, III, da CF).

O STF, em novembro de 2003, mais uma vez reafirmou este entendimento, conforme se vê da explicação de voto do Min. Carlos Velloso:

[...] as contribuições estão sujeitas, hoje, à lei complementar de normas gerais (C.F., art. 143, III). Antes da Constituição de 1988, a discussão era extensa...Então, o que fez o constituinte de 1988? Acabou com as discussões, estabelecendo que às contribuições aplica-se a lei complementar de normas gerais, vale dizer, aplica-se o Código Tributário nacional, especialmente, no que diz respeito à obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários (C.F., art. 146, inciso III, b); e quanto aos impostos, a lei complementar definiria os respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes (CF, art. 146, III, a). (STF, RE 396.266-3/SC, nov/2003).

[...].

As contribuições sujeitam-se às normas gerais de direito tributários estabelecidos pelo Livro II do CTN (art. 96 em diante), do que são exemplo o modo de constituição do crédito tributário, as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, os prazos decadencial e prescricional e as normas atinentes à certificação da situação do contribuinte perante o Fisco.

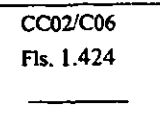
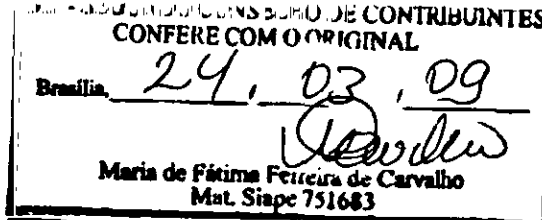
[...]” (Direito da Seguridade Social: prestações e custeio da previdência, assistência e saúde – Simone Barbisan Fortes, Leandro Paulsen – Porto Alegre: Livraria do Advogado Ed., 2005, págs. 356/358) (grifamos).

Ademais, ao admitirmos o prazo decadencial inscrito na Lei nº 8.212/91, estamos fazendo letra morta da nossa Constituição Federal e bem assim do Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, foi entendimento da Egrégia Primeira Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça que, ao analisar o Recurso Especial nº 616.348, em 15/08/2007, decidiu por unanimidade de votos declarar a inconstitucionalidade do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, senão vejamos:

“CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. INCIDENTE DE INCONSTITUCIONALIDADE. DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO.

1. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que



fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social.

2. Arguição de inconstitucionalidade julgada procedente.”

Como se observa, a decisão encimada espelha a farta e mansa jurisprudência judicial a propósito da matéria, impondo seja aplicado o prazo decadencial inscrito no CTN, igualmente, para as contribuições previdenciárias.

Aliás, esse sempre foi o posicionamento deste Conselheiro que, somente não admitia o prazo quinquenal para as contribuições previdenciárias em virtude do disposto na Súmula nº 02, do 2º Conselho de Contribuintes, a qual determina ser defeso ao julgador administrativo afastar a aplicação de legislação vigente a pretexto de inconstitucionalidade.

Entrementes, após melhor estudo a respeito do tema, levando-se em consideração os recentes julgados da 1ª Turma da CSRF, concluímos que o fato de afastar os ditames do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, aplicando-se os artigos 150, § 4º, ou 173 (no caso de fraude comprovada) do CTN, não implica dizer que estar-se-ia declarando a inconstitucionalidade do dispositivo legal daquela lei ordinária.

Com efeito, se assim o fosse, ao admitir o prazo estipulado no artigo 45, da Lei nº 8.212/91, em detrimento ao disposto nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, igualmente, estaríamos declarando a inconstitucionalidade dessas últimas normas legais.

No entanto, após muitas discussões a propósito da matéria, o Supremo Tribunal Federal, em 11/06/2008, ao julgar os RE's nºs 556664, 559882 e 560626, por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante nº 08, abaixo transcrita, rechaçando de uma vez por todas a pretensão do Fisco.

“Súmula nº 08: São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

Registre-se, ainda, que na mesma sessão plenária, o STF achou por bem modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em comento, estabelecendo, em suma, que somente não retroagem à data da edição da Lei em relação a pedido de restituição judicial ou administrativo formulado posteriormente à 11/06/2008, concedendo, por conseguinte, efeito *ex tunc* para os créditos pendentes de julgamentos e/ou que não tenham sido objeto de execução fiscal.

Assim, é de se restabelecer a ordem legal no sentido de acolher o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, na forma do Código Tributário Nacional, em observância aos preceitos consignados na Constituição Federal, CTN, jurisprudência pacífica e doutrina majoritária.

Na hipótese dos autos, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em 05/07/2005, com a devida ciência da contribuinte constante da informação correios, às fls. 1.115, a exigência fiscal resta parcialmente fulminada pela decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos durante o período de 03/2000 a 06/2000, os quais encontram-se fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, impondo seja decretada a improcedência parcial do feito.

MF - SEGUNDA TURMA DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
COMISSÃO DE RECURSOS
Brasília, 24-03-09
Maria de Fátima F. Carvalho
Mat. Supl. 751683

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Ainda preliminarmente, pretende a contribuinte seja decretada a nulidade do lançamento, aduzindo para tanto que a autoridade lançadora não logrou motivá-lo na forma exigida pela legislação previdenciária, deixando de fundamentar clara e precisamente os procedimentos levados a efeito por ocasião da lavratura da NFLD, especialmente a caracterização de segurados empregados a partir da desconsideração da personalidade jurídica, malferindo o disposto no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72, c/c artigo 37 da Lei nº 8.212/91.

Por sua vez, o INSS em suas contra-razões procura demonstrar a improcedência dos argumentos utilizados pela contribuinte, inferindo que o lançamento encontra-se perfeitamente motivado na legislação de regência, impondo a manutenção do feito.

Em que pesem as alegações da autoridade previdenciária em defesa da exigência fiscal em comento, seu entendimento, contudo, não tem o condão de prosperar. De fato, conforme demonstraremos, a ilustre autoridade lançadora, além de não estabelecer critérios objetivos quando da apuração do crédito previdenciário, sobretudo tratando-se de desconsideração de personalidade jurídica das prestadoras de serviços, deixou de elencar, igualmente, os dispositivos legais utilizados na apuração do débito por aferição indireta – arbitramento, além de omitir tal procedimento no Relatório Fiscal.

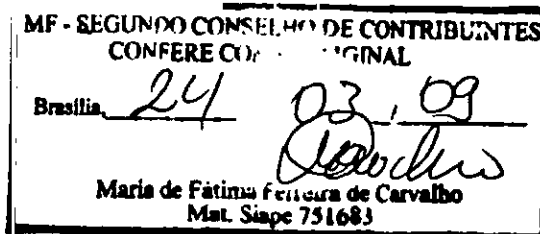
Consoante se positiva da análise dos autos, a lavratura da Notificação Fiscal deveu-se a constatação da falta de recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, assim caracterizados pela fiscalização os funcionários e sócios das prestadoras de serviços, após desconsideração da personalidade jurídica de referidas empresas, face a presunção da existência dos requisitos do vínculo empregatício.

De conformidade com o Relatório Fiscal, a base de cálculo das contribuições previdenciárias ora exigidas foi extraída das folhas de pagamentos das pessoas jurídicas desconsideradas constantes dos autos do processo.

Como se verifica, em que pese não restarem consignados no Relatório Fiscal todos critérios de apuração utilizados pela autoridade lançadora ao promover o lançamento, o que por si só já seria capaz de ensejar a nulidade do feito, observe-se que o crédito previdenciário ora constituído fora apurado por aferição indireta/presunção, tendo em vista que os valores considerados como remuneração não foram extraídos de forma direta/precisa da contabilidade da recorrente (tomadora de serviços), mais sim a partir da desconsideração da personalidade jurídicas das prestadoras de serviços.

Com efeito, da análise dos autos, conclui-se que o fiscal atuante edificou uma presunção legal, lançando valores que entendeu devidos, desconsiderando, ainda, a contabilidade das pessoas jurídicas prestadoras de serviços, a partir da caracterização de seus funcionários e sócios como segurados empregados da “tomadora”, invertendo, assim, o ônus da prova ao contribuinte.

No entanto, sabemos que a presunção legal, como o próprio nome indica, somente poderá ser levada a efeito quando estiver expressamente inserida na legislação de regência.



Na hipótese vertente, o único dispositivo legal que dá amparo ao procedimento adotado pelo fiscal autuante é o artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212/91, o qual contempla a possibilidade da apuração das contribuições previdenciárias por arbitramento/presunção, nos seguintes termos:

"Art. 33.

[...]

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e o Departamento da Receita Federal - DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

[...]

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário."

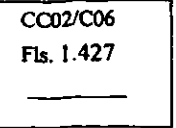
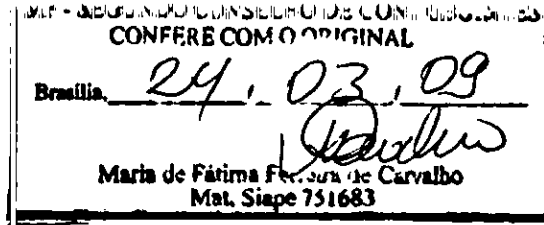
Consoante se infere dos elementos que instruem o processo, constata-se que o procedimento utilizado pela fiscalização ao lavrar a notificação foi precisamente aquele inscrito na norma legal encimada, qual seja, aferição indireta, a partir da presunção utilizada na caracterização dos funcionários e sócios das empresas desconsideradas, como segurados empregados da notificada.

Como se observa, o procedimento do arbitramento, uma vez constatados os requisitos exigidos pela legislação de regência, é legal e inverte o ônus da prova ao contribuinte. Porém, tal procedimento deve estar devidamente fundamentado nos autos do processo (Relatório Fiscal e/ou Fundamentos Legais do Débito), sob pena de nulidade da notificação.

No presente caso, o ilustre fiscal autuante, além de não demonstrar de forma circunstanciada/pormenorizada os critérios utilizados na apuração do crédito por arbitramento, nos termos da legislação previdenciária, procedeu, igualmente, de forma omissa e/ou genérica, não especificando clara e precisamente no anexo Fundamentos Legais do Débito-FLD, às fls. 363/366, ou mesmo no Relatório Fiscal, qual o dispositivo legal que dá sustentáculo ao procedimento levado a efeito na constituição do crédito tributário, qual seja, aferição indireta/arbitramento.

Dessa forma, não se sabe clara e precisamente em qual fundamento legal a fiscalização se baseou ao constituir o crédito previdenciário, o que vai de encontro com o artigo 37, do mesmo Diploma Legal, senão vejamos:

"Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das



contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.” (grifamos).

Ao proceder dessa maneira, deixando de elencar no Relatório dos Fundamentos Legais do Débito – FLD e/ou no Relatório Fiscal da Notificação, a legislação específica que ampara o ARBITRAMENTO, *in casu*, artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212/91, o ilustre fiscal autuante incorreu em vício insanável, capaz de determinar a nulidade da NFLD, conforme legislação de regência e torrencial jurisprudência deste Conselho.

Destarte, os atos administrativos, conforme se depreende do artigo 50 da Lei 9.784/99, que regulamenta o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, devem ser motivados, sob pena de nulidade, *in verbis*:

“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e fundamentos jurídicos [...].

§1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente [...].”

Por sua vez, o Decreto 70.235/72, que, igualmente, disciplina o processo administrativo fiscal, não discrepa deste entendimento, senão vejamos:

“Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

[...].

III – a disposição legal infringida, se for o caso;”

Na mesma linha de raciocínio, o Código Tributário Nacional, em seus artigos 201 a 204, determina que após o trâmite regular, a notificação será inscrita em dívida ativa que indicará, entre outros elementos essenciais, a “origem e a natureza do crédito tributário, mencionada especificamente a disposição da lei em que seja fundado”. A falta desses requisitos ocasiona a nulidade da inscrição e do processo de cobrança dela decorrente, não gozando a CDA da presunção de certeza e liquidez, por não ter sido regularmente inscrita.

O artigo 145 do Código Tributário Nacional, assim prescreve:

“Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I – impugnação do sujeito passivo;

II – recurso de ofício;

III – iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.” (grifamos).

Por seu turno, o artigo 149, CTN, estabelece o seguinte:

“Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I – quando a lei assim o determine;

[...];

MF - SEGUNDO CONSELHO DE FISCOS
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 24, 03, 09
Maria de Fátima Ferreira de Carvalho
Mat. Siapc 751683

LX – quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade essencial.”(grifamos).

A corroborar esse entendimento, o artigo 53 da Lei 9.784/99, assim estabelece:

“Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.”

Como se observa dos dispositivos legais supracitados, muitas são as hipóteses que geram a nulidade do lançamento, enquadrando-se perfeitamente o presente caso na legislação de regência, seja com fulcro no CTN, nas Leis 8.212/91 e 9.784 ou no Decreto 70.235/72, não deixando margem de dúvida quanto a nulidade da presente Notificação Fiscal.

Registre-se, que o processo administrativo fiscal tem como um de seus alicerces o Princípio da Legalidade, atribuindo à autoridade administrativa o dever-poder de anular, corrigir ou modificar o lançamento, independentemente de se tratar de erro de fato ou de direito.

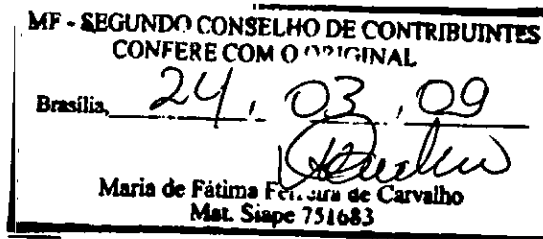
Na hipótese vertente, a fiscalização lançou mão do instituto da aferição indireta, nos termos do artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212/91, apurando a remuneração dos segurados empregados a partir da desconsideração da personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços e, por conseguinte, de suas contabilidades, caracterizando os sócios e funcionários como segurados empregados da notificada, com base na presunção de existência dos requisitos do vínculo laboral.

Verifica-se, portanto, que a fundamentação legal que ampara a constituição do crédito previdenciário, bem como dos procedimentos utilizados pelo fisco nesta empreitada, deve constar de forma inequívoca no anexo “Fundamentos Legais do Débito” e/ou no Relatório Fiscal da Notificação, e a sua ausência enseja a nulidade da notificação, por vício formal.

A fazer prevalecer a nulidade do lançamento, como já explicitado, o fiscal autuante foi omissivo, igualmente, no Relatório Fiscal, deixando de demonstrar de forma clara e precisa os critérios utilizados por ocasião da lavratura da NFLD em relação ao arbitramento promovido. Aliás, sequer fez menção tratar-se de aferição indireta.

Observe-se, por fim, que o Relatório Fiscal tem por finalidade demonstrar/explicar, resumidamente, como procedeu a fiscalização na constituição do crédito previdenciário, devendo, dessa forma, ser claro e preciso relativamente aos procedimentos adotados pelo fisco ao promover o lançamento, concedendo ao contribuinte conhecimento pleno dos motivos ensejadores da notificação, possibilitando-lhe o amplo direito de defesa e contraditório, sobretudo tratando-se de exigência fiscal decorrente de arbitramento e caracterização de segurados empregados a partir da desconsideração da personalidade jurídica dos prestadores de serviços.

Nesse contexto, deve ser declarada a nulidade parcial do feito, por vício formal, em observância a legislação de regência, mais precisamente dos artigos do CTN, das Leis 8.212/91 e 9.784 encimados, uma vez que essas omissões contaminam a exigência fiscal, tornando-a precária, não lhe oferecendo certeza ou liquidez, principalmente pelo fato de se mostrar insanável e por cercear o direito de defesa da recorrente.



DAS DEMAIS PRELIMINARES

Uma vez vencido quanto a preliminar de nulidade da notificação, na forma encimada, passamos à análise das outras alegações da contribuinte, propugnando pela nulidade do lançamento fiscal.

PRELIMINAR NULIDADE DECISÃO RECORRIDA

Ainda em sede de preliminar, requer a atuada a decretação da nulidade da decisão recorrida, por entender que a autoridade julgadora de primeira instância deixou de apreciar parte das alegações inseridas em sua defesa inaugural, em total preterição do direito de defesa da contribuinte.

Muito embora a contribuinte lance referida assertiva, não faz prova ou indica qual omissão que o julgador recorrido teria incorrido, capaz de ensejar a preterição do seu direito de defesa. Como se observa do *decisum* atacado, de fato, a autoridade julgadora não adentrou a todas as alegações suscitadas pela então impugnante.

Tal fato isoladamente, porém, não tem o condão de configurar preterição do direito de defesa da contribuinte, mormente quando esta não afirma qual teria sido o prejuízo decorrente da conduta do julgador de primeira instância.

Ademais, a jurisprudência de nossos Tribunais Superiores, a qual vem sendo seguida à risca por esta instância administrativa, entende que o simples fato de o julgador não dissertar a propósito de todas as razões recursais da contribuinte não implica em nulidade da decisão, mormente quando a recorrente lança uma infinidade de argumentos desprovidos de qualquer amparo legal ou lógico, com o fito exclusivo de protelar a demanda, o que se vislumbra no caso vertente.

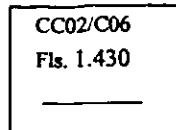
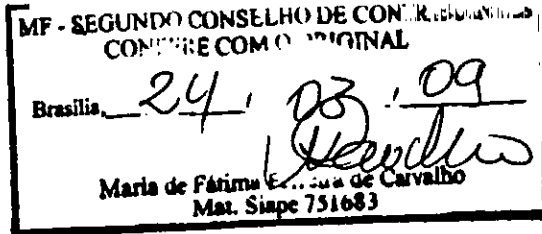
A corroborar esse entendimento, cumpre trazer à baila Acórdão exarado pela 5ª Turma do STJ, nos autos do HC 35525/SP, com sua ementa abaixo transcrita:

"HABEAS CORPUS. PROCESSO PENAL. NEGATIVA DE AUTORIA. NULIDADE DA SENTENÇA. LIVRE CONVICÇÃO MOTIVADA DO MAGISTRADO. ORDEM PARCIALMENTE CONHECIDA E, NESSA EXTENSÃO, DENEGADA.

[...]

2. O só fato de o julgador não se manifestar a respeito de um ou outro argumento da tese defendida pelas partes não tem o condão de caracterizar ausência de fundamentação ou qualquer outro tipo de nulidade, por isso que não o exigem, a lei e a Constituição, a apreciação de todos os argumentos apresentados, mas que a decisão judicial seja devidamente motivada, ainda que por razões outras (Princípio da Livre Convicção Motivada e Princípio da Persuasão Racional, art. 157 do CPP). [...]" (Julgamento de 09/08/2007, Publicado no DJ de 10/09/2007).

Nesse sentido, basta que o julgador adentre às questões mais importantes suscitadas pela recorrente, decidindo de forma fundamentada e congruente, para que sua decisão tenha plena validade.



No presente caso, extrai-se da defesa inaugural que a contribuinte traz à colação inúmeras alegações, inclusive, a propósito de inconstitucionalidade de leis, as quais não são oponíveis na esfera administrativa, bem como outras que não são capazes de rechaçar a pretensão fiscal. Assim, não se pode exigir que o julgador exponha e refute tais razões infundadas ou ilógicas.

Pugna, ainda, a recorrente pela decretação da nulidade da decisão recorrida sob o argumento de que a autoridade julgadora se baseou nas informações e documentos constantes dos autos, mais precisamente Relatório Fiscal da Notificação, privilegiando tal documentação em detrimento dos argumentos e elementos colocados a sua disposição na impugnação, impondo a conversão do julgamento em diligência para produção de provas indispensáveis ao deslinde da controvérsia.

Em que pese o esforço da recorrente, sua irresignação, contudo, não merece acolhimento. Ao contrário do que alega a contribuinte, a autoridade recorrida não privilegiou o lançamento em prejuízo das razões e documentos apresentados pela então impugnante.

Observe-se, com relação aos documentos e razões ofertadas pela contribuinte, que o julgador de primeira instância foi muito feliz em sua decisão, tendo em vista que cabe exclusivamente a ele conceder a força probante que assim entender. A documentação constante do processo se presta justamente para formar a convicção do julgador, podendo interpretá-la da forma que melhor entender, refutá-las ou desconsiderá-las, de acordo com sua convicção, conquanto que de forma fundamentada. Aliás, é o que determina o artigo 29 do Decreto 70.235/1972, como segue:

“Seção VI

Do Julgamento em Primeira Instância

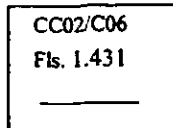
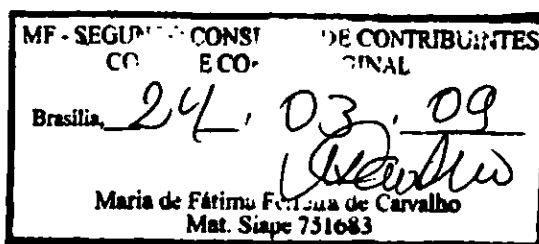
[...].

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Assim, o pleito da recorrente não tem o condão de macular o *decisum* de primeira instância, porquanto o julgador recorrido procedeu da melhor forma, exarando decisão fundamentada, debatendo acerca das razões pertinentes lançadas pela contribuinte, formando livremente sua convicção, nos termos do dispositivo legal encimado, tendo, inclusive, promovido a retificação do débito, excluindo os valores indevidamente lançados.

Quanto ao indeferimento do pedido de diligência para produção de prova, igualmente, decidiu acertadamente o ilustre julgador de primeira instância. Além de a recorrente não atender os requisitos para concessão da perícia, inscritos no artigo 16, inciso IV, do Decreto 70.235/72, a autoridade recorrida já tinha formado sua convicção no sentido de manter o lançamento fiscal com base nos demais documentos constantes dos autos, sendo despiendo a produção de prova pericial.

Com efeito, a produção de prova pericial se faz necessária quando indispensável ao deslinde da questão, não se prestando para fins protelatórios, o que impõe o seu indeferimento nos termos do artigo 38, § 2º da Lei nº 9.784/99 c/c o artigo 16, inciso IV, § 1º do Decreto 70.235/72, *in verbis*:



"Lei 9.784/99

Art. 38.

[...].

§ 2º Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias."

"Decreto 70.235/72

Art. 16.

[...].

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito;

§ 1º - Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16."

Mais a mais, tratando-se de matéria de fato, caberia a contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea. Não o fazendo, é de se manter o lançamento, corroborado pela decisão de primeira instância.

Registre-se, por fim, que a contribuinte em seu Recursos Voluntário, a exemplo das fases anteriores do processo administrativo, não apresentou nenhuma documentação capaz de comprovar que os valores lançados não condizem com a verdade.

DA COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE LANÇADORA

Pretende, ainda, a contribuinte pela nulidade do lançamento, por entender que o AFPS não é pessoa competente para lavrar notificações, tendo em vista não ser contador inscrito no CRC, alegação que, mais uma vez, não tem o condão de macular a exigência fiscal em comento, senão vejamos.

A respeito da pretensa incompetência da autoridade lançadora para lavrar notificações, como pretende a recorrente, mister esclarecer que não cabe ao contribuinte determinar quem são as pessoas competentes para a prática do ato administrativo do lançamento.

Assim, aprovado em concurso público para provimento de vagas de auditor fiscal do INSS, a este, empossado e investido em suas funções, caberá PRIVATIVAMENTE promover o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional. É o que determina o artigo 142, do CTN, *in verbis*:

"Art.142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável,

MF - SEGURO SOCIAL - CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CC ORIGINAL
Brasília, 24, 03 09
Maria de Fátima Ferreira de Carvalho
Mat. SIAPE 751683

calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo Único - A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."

Em verdade, a incompetência que deve ser levantada no presente caso é a do contribuinte de inferir quais as pessoas competentes para a promover a constituição do crédito tributário, que não os auditores fiscais do INSS.

Mais a mais, a legislação previdenciária, especialmente a Lei nº 8.212/91, em seu artigo 33, *caput*, atribui ao INSS, por meio das autoridades competentes, quais sejam, auditores fiscais, a competência para arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais, nos seguintes termos:

"Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal - SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente."

Por sua vez, a Lei nº 10.593/2002, em seu artigo 8º, não discrepa deste entendimento, como segue:

"Art. 8º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Previdência Social, relativamente às contribuições administradas pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS:

I - em caráter privativo:

a) executar auditoria e fiscalização, objetivando o cumprimento da legislação da Previdência Social relativa às contribuições administradas pelo INSS, lançar e constituir os correspondentes créditos apurados;

b) efetuar a lavratura de Auto de Infração quando constatar a ocorrência do descumprimento de obrigação legal e de Auto de Apreensão e Guarda de documentos, materiais, livros e assemelhados, para verificação da existência de fraude e irregularidades;

c) examinar a contabilidade das empresas e dos contribuintes em geral, não se lhes aplicando o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial;

d) julgar os processos administrativos de impugnação apresentados contra a constituição de crédito previdenciário;

e) reconhecer o direito à restituição ou compensação de pagamento ou recolhimento indevido de contribuições;

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES ORIGINAL
Brasília, 24, 03, 09
Maria de Fátima F. de Carvalho
Mat. Siape 751683

CC02/C06
Fls. 1.433

f) auditar a rede arrecadadora quanto ao recebimento e repasse das contribuições administradas pelo INSS;

g) supervisionar as atividades de orientação ao contribuinte efetuadas por intermédio de mídia eletrônica, telefone e plantão fiscal; e

h) proceder à auditoria e à fiscalização das entidades e dos fundos dos regimes próprios de previdência social, quando houver delegação do Ministério da Previdência e Assistência Social ao INSS para esse fim; e

II - em caráter geral, as demais atividades inerentes às competências do INSS." (grifamos).

A fazer prevalecer este entendimento, cumpre transcrever a Súmula nº 05 do Segundo Conselho de Contribuintes, a qual vincula os órgãos julgadores desse Colegiado, capaz de rechaçar de uma vez por todas a pretensão da contribuinte:

"SÚMULA Nº 5 O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador."

Ora, se o próprio legislador, nos Diplomas Legais encimados, em estrita observância do princípio da legalidade, determinou quais as pessoas competentes para promover, privativamente, o ato administrativo do lançamento, não cabe ao contribuinte tentar desqualificar referidas autoridades administrativas, como incompetentes para a prática do ato do lançamento, não se cogitando, assim, de ilegalidade no procedimento adotado pelo ilustre fiscal autuante.

DO GRUPO ECONÔMICO DE FATO

Em suas alegações recursais, requer a contribuinte seja afastada a co-responsabilização das empresas do Grupo Econômico de fato, assim caracterizado pela autoridade lançadora, sob o argumento de que inexistente qualquer situação fática ou jurídica capaz de suportar tal entendimento, mormente quando a legislação de regência não permite a caracterização ex officio de Grupo Econômico pelo simples fato de as empresas terem os mesmos sócios, exigindo outros requisitos ausentes na hipótese vertente.

Nessa toada, assevera ser inconstitucional/ilegal o artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, não podendo servir como fundamento à pretensão fiscal, eis que referida matéria exige regulamentação por Lei Complementar, o que não se constata no caso vertente, impondo a decretação da insubsistência do feito.

A corroborar seu entendimento, traça histórico societário das empresas formadoras do grupo econômico, inferindo que os fatos elencados em sua peça recursal rechaçam de plano a pretensão fiscal, uma vez que referidas pessoas jurídicas não se vinculam ao fato gerador, sendo empresas absolutamente independentes e autônomas.

Em que pesem as razões de fato e de direito ofertadas pela contribuinte em sua peça recursal, seu entendimento não merece acolhimento, senão vejamos.

MF - SEGURANÇA SOCIAL DE CONTRIBUINTES
CC - RECO - TUAL
Brasília, 24, 03, 09
Maria de Fátima F. de Carvalho
Mat. Sinape 751083

Conforme restou devidamente demonstrado no Relatório Fiscal da Notificação, e bem assim na decisão recorrida, as empresas ali arroladas fazem parte efetivamente de Grupo Econômico de fato, respondendo solidariamente pelo crédito previdenciário que se contesta.

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, a solidariedade previdenciária é legal e obriga os sujeitos passivos do fato gerador da contribuição da seguridade social, desde que suas regras sejam corretamente aplicadas e o procedimento fiscal regularmente conduzido.

Nesse sentido, os artigos 121, 124 e 128 do Código Tributário Nacional, assim prescrevem:

"Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo Único - O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art. 124 - São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

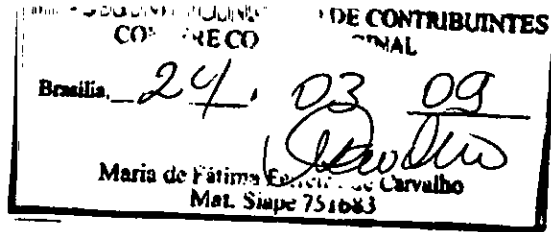
Parágrafo Único - A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art. 128 - Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação."

Por sua vez, a Lei nº 6.404/76, igualmente, oferece proteção ao entendimento da autoridade fiscal, ao conceituar Grupo Econômico em seus artigos 265 e 267, nos seguintes termos:

"Art. 265 - A sociedade controladora e suas controladas podem constituir, nos termos deste Capítulo, grupo de sociedades, mediante convenção pela qual se obriguem a combinar recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos, ou a participar de atividades ou empreendimentos comuns.

§ 1º - A sociedade controladora, ou de comando do grupo, deve ser brasileira, e exercer, direta ou indiretamente, e de modo permanente, o controle das sociedades filiadas, como titular de direitos de sócio ou acionista, ou mediante acordo com outros sócios ou acionistas.



§ 2º - A participação recíproca das sociedades do grupo obedecerá ao disposto no artigo 244.

Art. 267 - O grupo de sociedades terá designação de que constarão as palavras "grupo de sociedades" ou "grupo".

Parágrafo Único - Somente os grupos organizados de acordo com este Capítulo poderão usar designação com as palavras "grupo" ou "grupo de sociedade."

Em outra via, o § 2º, do artigo 2º da CLT, ao tratar da matéria, estabelece o seguinte:

"Art. 2º Considera-se empregador a empresa individual ou coletiva, que, assumindo os riscos de atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços.

§ 1º [...].

§ 2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas."

Com mais especificidade, em relação aos procedimentos a serem observados pelos Auditores fiscais da RFB ao promoverem o lançamento, notadamente quando tratar-se de caracterização de Grupo Econômico, o artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, não deixa dúvida quanto a matéria posta nos autos, recomendando a manutenção do feito, *in verbis*:

"Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

[...].

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei;"

No presente caso, ao contrário do entendimento da recorrente, inúmeros fatos levaram à fiscalização a concluir pela existência de Grupo Econômico de fato, conforme restou circunstanciadamente demonstrado no Relatório da Notificação Fiscal, corroborado pela decisão recorrida, de onde vênia para transcrever excerto por bem resumir a situação contemplada nos autos, especialmente quando a peça recursal da contribuinte traz em seu bojo os mesmos argumentos da impugnação, *in verbis*:

"[...].

33. Em que pese à irresignação das impugnantes e seus esforços para afastar a responsabilidade solidária, pela análise dos autos percebe-se que tal pretensão não é possível vez que a presente NFLD está baseada em situação fática constatada pela fiscalização a partir da análise de documentos apresentados pela própria empresa notificada e que se

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTABILIDADE
CONF. RECO. CONTABIL
Brasília, 24, 03, 09
Maria de Fátima F. de Carvalho
Mat. Siape 751683

encontra perfeitamente comprovada, conforme cópias dos referidos documentos acostadas ao autos. A fiscalização, respeitando o Princípio da Verdade Material, investigou as atividades das empresas envolvidas, de modo a identificar aquelas que guardam relação com as normas tributárias e, ao contrário do que procura fazer crer a notificada, as conclusões a que chegou a autoridade fiscal não estão equivocadas, pois as situações fáticas apuradas pela Auditoria Fiscal e narradas no Relatório Fiscal evidenciam sim a existência de fato de grupo econômico – empresas com a mesma atividade empresarial sob a administração da mesma pessoa. Assim vejamos:

33.1 no RF, principalmente nos itens 5 a 10, à fl. 407 e 16 a 164, à fls. 408 e 409, está fartamente comprovado que o controle administrativo das empresas envolvidas está concentrado nas mãos do senhor Marco Antônio Gonçalves, fato, aliás, confirmado na própria peça de defesa quando em sua tentativa de afastar a existência de grupo econômico equivocadamente afirma: “O fato das sociedades possuírem sócios comuns, sociedades terem sua gestão diligenciada e acompanhada pelo Sr. Marco Antônio Gonçalves, não caracteriza a formação de grupo econômico.”; “... como a lei não veda que uma mesma pessoa integre diversas personalidades jurídicas, ... a gestão empresarial realizada por esse indivíduo (administrador, em sociedades diversas, como é o caso, não caracteriza a existência de grupo econômico,” “... a caracterização de grupo econômico somente ocorre quando uma pessoa jurídica detém poder de decisão sobre outra... na espécie, somente a administração das sociedades independentes é que está sendo efetuada por uma mesma pessoa física (administrador).”;

33.2. Além disso, está igualmente evidenciado no RF, principalmente nos itens 11 a 15, 17 e 18 deste, às fls. 408 e 409 dos autos, que apesar do que consta dos contratos sociais, as empresas possuem o mesmo objetivo principal, qual seja, Escola de Treinamento em Informática.

[...].”

Verifica-se, portanto, que o fisco previdenciário não se fundamentou simplesmente no fato de as empresas terem os mesmos sócios, ao caracterizá-las como Grupo Econômico, apesar de também ter contribuído para tal conclusão. Como se observa, além do outros fatos, já devidamente elencados acima, as atividades desenvolvidas por todas empresas integrantes do Grupo Econômico se relacionam e interligam.

Dessa forma, resta claro que as empresas do Grupo Econômico de fato têm, efetivamente, interesse comum no fato gerador dos tributos ora exigidos, na forma estipulada no artigo 124, inciso I, do CTN, impondo a manutenção do feito em sua plenitude, não se cogitando em ilegalidade e/ou irregularidade na atuação fiscal.

MÉRITO – DESCONSIDERAÇÃO PERSONALIDADE JURÍDICA

No mérito, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, por entender que o INSS não detém competência para reconhecer vínculo empregatício, especialmente quando procedido a partir de desconsideração de personalidade jurídica de empresas, sob pena de invasão de competência exclusiva da Justiça do Trabalho.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFÉRENCIA REGIONAL
Brasília, 24.03.09
Maria de Fátima *[assinatura]* de Carvalho
Mat. Siapc 751683

A fazer prevalecer seu entendimento, a recorrente refuta as razões de decidir do julgador recorrido, notadamente em relação aos pressupostos da relação empregatícia, inscritos no artigo 12, inciso I, da lei no 8.212/91, concluindo inexistir tais requisitos na prestação de serviços por parte das pessoas jurídicas constantes dos autos.

Em que pesem as substanciosas razões da recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que a decisão recorrida apresenta-se incensurável, devendo ser mantida em sua plenitude.

Com efeito, a legislação previdenciária, por meio do artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, impõe ao Auditor Fiscal a obrigação de considerar os contribuintes individuais, trabalhadores avulsos ou outros como segurados empregados, quando verificados os requisitos legais, *in verbis*:

“Art. 229.

[...].

§ 2º - Se o Auditor Fiscal da Previdência Social, constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inc. I «caput» do art.9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.”

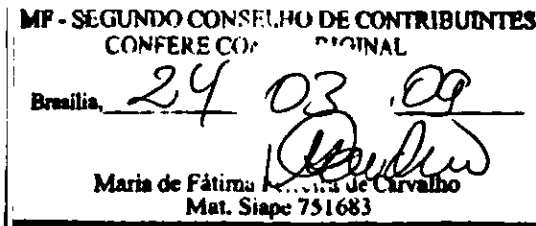
Verifica-se do artigo supracitado, que o legislador ao mencionar “ [...] ou sob qualquer outra denominação [...]”, deu margem a desconsideração da personalidade jurídica de empresas, quando verificados os requisitos para tanto, tal como procedeu o Auditor Fiscal no caso *sub examine*.

Mais a mais, esse procedimento também encontra respaldo no Parecer/MPAS/CJ nº 1652/99 c/c Parecer/MPAS/CJ nº 299/95, com as seguintes ementas:

“EMENTA PREVIDENCIÁRIO – CUSTEIO – VÍNCULO EMPREGATÍCIO – DESCARACTERIZAÇÃO DE MICROEMPRESÁRIOS. 1. A descaracterização de microempresários, pessoas físicas, em empregados é perfeitamente possível se verificada a existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e o tido “microempresário”. 2. Parecer pelo não conhecimento da avocatória. Precedente Parecer/CJ nº 330/1995.”

“EMENTA Débito previdenciário. Avocatória. Segurados empregados indevidamente caracterizados como autônomos. Procedente a NFLD emitida pela fiscalização do INSS. Revogação do Acórdão nº 671/94 da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, que decidiu contrariamente a esse entendimento.”

Indispensável ao deslinde da controvérsia, cumpre transcrever os preceitos do artigo 3º, da CLT, *in verbis*:



"Art. 3º. Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário."

Assim, verificados todos os requisitos necessários à caracterização do vínculo empregatício do suposto tomador de serviços com os tidos prestadores de serviços, a autoridade administrativa, de conformidade com os dispositivos legais encimados, tem a obrigação de caracterizar como segurado empregado qualquer trabalhador que preste serviço ao contribuinte nestas condições, ainda que precise desconsiderar a personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços, fazendo incidir, conseqüentemente, as contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas ou creditadas em favor daqueles.

Entretantes, não basta que a autoridade lançadora inscreva no Relatório Fiscal da Notificação tais requisitos, quais sejam, **subordinação, remuneração e não eventualidade**. Deve, em verdade, deixar explicitamente comprovada de forma individualizada a existência dos pressupostos legais da relação empregatícia, sob pena de nulidade do lançamento por ausência de comprovação do fato gerador do tributo, e cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Na hipótese dos autos, consoante se verifica do Relatório Fiscal na Notificação, o ilustre fiscal autuante demonstrou de forma clara e precisa as razões que o levaram a desconsiderar a personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços, comprovando, ainda, a existência dos requisitos do vínculo empregatício entre estas e a contribuinte, impondo a manutenção da exigência fiscal em sua plenitude.

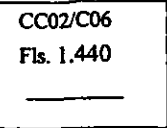
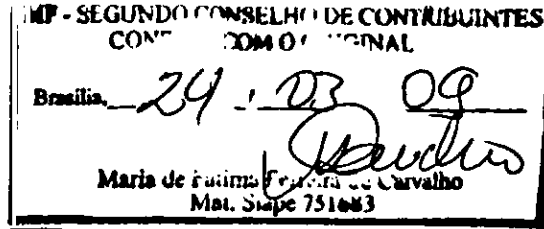
Quanto à argumentação da recorrente de que o fisco previdenciário não tem competência para promover a exclusão das empresas prestadoras de serviços do SIMPLES, seu insurgimento, mais uma vez não merece acolhimento.

Destarte, em momento algum a autoridade lançadora inferiu ter excluído aludidas empresas do SIMPLES, tendo simplesmente desconsiderado as suas personalidades jurídicas para efeito das contribuições previdenciárias, uma vez constatados os requisitos para tanto, como acima demonstrado.

De fato, a exclusão do SIMPLES das empresas compete à Receita Federal do Brasil, que deverá fazê-lo em processo administrativo próprio. Em observância à referida regra/norma legal, a própria fiscal autuante enviou Representação Administrativa à RFB, com o fito de averiguar possíveis irregularidades tendentes à exclusão de tais empresas do SIMPLES, conforme se extrai da informação constante do item 49, do Relatório Fiscal, às fls. 421.

DA APRECIÇÃO DE QUESTÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES/ILEGALIDADES NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Relativamente às ilegalidades e/ou inconstitucionalidade suscitadas pela contribuinte, além da exigência dos tributos ora lançados, com os respectivos acréscimos legais, encontrar respaldo na legislação previdenciária, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.



Destarte, as contribuições sociais arrecadadas pelo INSS estão sujeitas à taxa referencial do SELIC – Sistema Especial de Liquidação e de Custódia, nos termos do artigo 34 da Lei nº 8.212/91, não prosperando a alegação da impossibilidade de utilização para a fixação de juros de mora, senão vejamos:

“Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97. A atualização monetária foi extinta, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/95, conforme a Lei nº 8.981/95. A multa de mora esta disciplinada no art. 35 desta Lei).”

Por sua vez, de conformidade com o artigo 35, inciso I, da Lei 8.212/91, as contribuições previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso, senão vejamos:

“Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

[...].”

Nesse sentido, devida a contribuição e não sendo recolhida até a data do vencimento, fica sujeita aos acréscimos legais na forma da legislação de regência. Portanto, correta a aplicação da taxa SELIC, com fulcro no artigo 34 da Lei nº 8.212/91, e bem assim da multa moratória, nos termos do artigo 35 do mesmo Diploma Legal.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pela recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expresso sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto às demais alegações das contribuintes, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente debatidas pelo julgador de primeira instância.

Assim, no mérito, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito previdenciário, atraindo pra si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

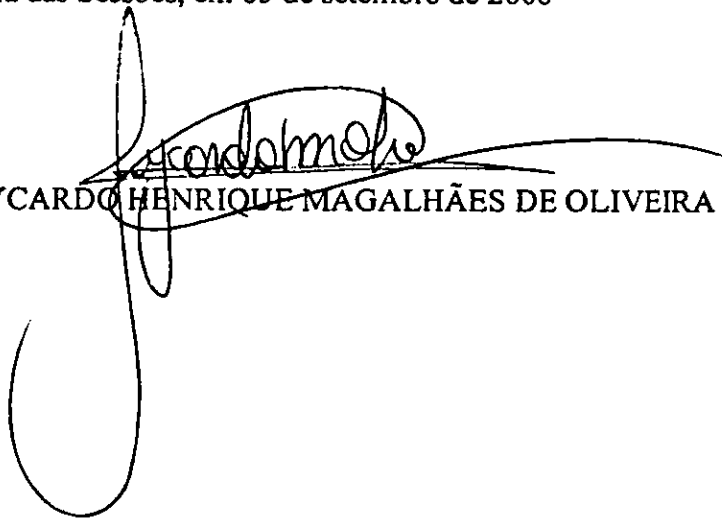
Processo nº 37169.002326/2007-43
Acórdão n.º 206-01.345

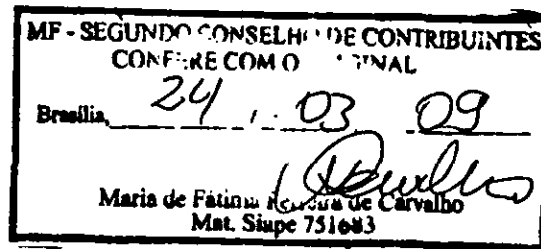
MP - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍVEIS
CONF. COMO ORIGINAL
Brasília, 24, 03, 09
Maria de Fátima Freire de Carvalho
Mat. Sijpe 751683

CC02/C06
Fls. 1.441

Por todo o exposto, estando a NFLD *sub examine* parcialmente em desacordo com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO para acolher as preliminares de decadência em relação ao período de 03/2000 a 06/2000, e de nulidade do lançamento e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Sala das Sessões, em 05 de setembro de 2008


RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA



Voto Vencedor

Conselheira ANA MARIA BANDEIRA, Relatora-Designada

Ouso divergir do Conselheiro Relator quanto ao acolhimento da preliminar de decadência de parte do lançamento.

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 de 03 a 06/2000.

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.

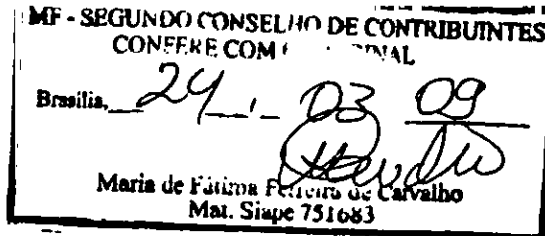
Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

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.”



Por outro lado, 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: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

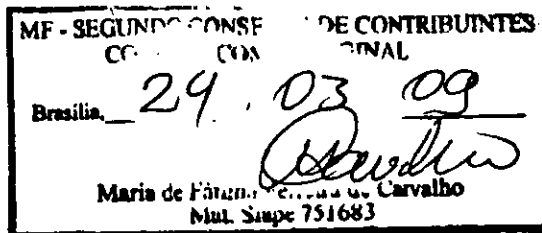
2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, 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 QUINQUÊNAL. 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 os sócios e funcionários das pessoas jurídicas EQUITEL EDITORA E TELEMÁTICA LTDA. e MASTERING EDITORA E TELEMÁTICA LTDA., cujas personalidades jurídicas foram desconsideradas pela fiscalização, em relação ao período de 03/2000 a 03/2005.

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.

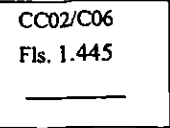
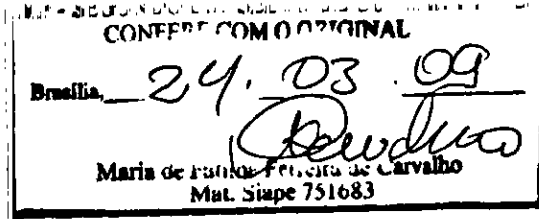
Entretanto, vislumbra-se outro impedimento à aplicação da regra específica contida no § 4º do art. 150 do CTN, a existência de simulação perfeitamente demonstrada no conjunto indiciário probatório elaborado pela auditoria fiscal.

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).

Assevere-se que a caracterização dos segurados como empregados da recorrente foi considerada devida também pelo Conselheiro Relator, conforme se infere do trecho constante do voto do mesmo:

"Na hipótese dos autos, consoante se verifica do Relatório Fiscal na Notificação, o ilustre fiscal autuante demonstrou de forma clara e precisa as razões que o levaram a desconsiderar a personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços, comprovando, ainda, a existência dos requisitos do vínculo empregatício entre estas e a contribuinte, impondo a manutenção da exigência fiscal em sua plenitude"

Por outro lado 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 optantes do SIMPLES, 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 e pela aplicação da regra geral contida no art. 173 do mesmo diploma legal, não se verifica a ocorrência de decadência, ainda que parcial. O período do lançamento compreende as competências de 01/03/2000 a 03/05/2005 e o mesmo foi efetuado em julho de 2005, antes do decurso do prazo de cinco anos contados do início do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ser constituído.

Cumpre 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:

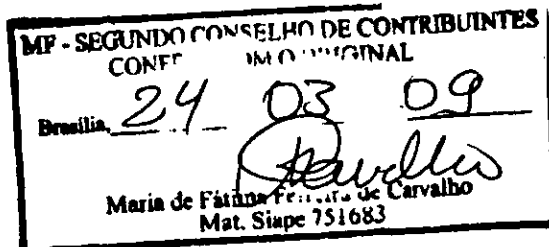
“Processo nº. : 10735.003228/2005-33

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

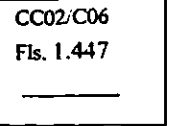
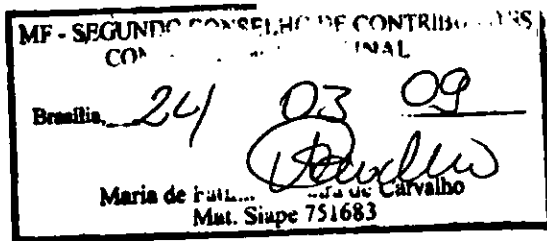
PRELIMINAR – DECADÊNCIA – SIMULAÇÃO – comprovada a simulação a regra decadencial desloca-se, para os tributos lançados por homologação, do artigo 150, parágrafo 4º, para a do artigo 173, I, ambos do CTN.

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 n° : 16327.000427/99-32

Recurso n° : 138313

Sessão de : 12 DE SETEMBRO 2005

Acórdão n° : 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 n° : 10120.008360/2004-89

Recurso n° : 151.537

Sessão de : 18 de outubro de 2006.

Acórdão n° : 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 n° : 18471.002291/2004-21

Recurso n° : 148720

Sessão de : 28 de fevereiro de 2007.

Acórdão n° : 105-16.292

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍVEIS
CONFÉRENCIA ORIGINAL
Brasília, 24 03 09
Maria de Fátima de Carvalho
Mat. Siapc 751683

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"

Além da preliminar de decadência, também afastou a preliminar argüida de ofício pelo Conselheiro Relator no sentido de que haveria nulidade consubstanciada na ausência da indicação dos dispositivos legais que amparariam o lançamento arbitrado.

A meu ver, não houve o vislumbrado arbitramento. Não obstante se tratar da caracterização de vínculo de empregados contratados por meio de empresa interposta, a auditoria fiscal não se valeu de meios alternativos para arbitrar a base de cálculo. Conforme informado no Relatório Fiscal, os salários de contribuição lançados foram declarados em folha de pagamento e GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social das empresas desconsideradas, portanto, correspondem à efetiva remuneração recebida pelos segurados.

O arbitramento é procedimento previsto no artigo 148 do CTN, que dispõe o seguinte:

"Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

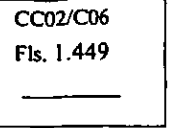
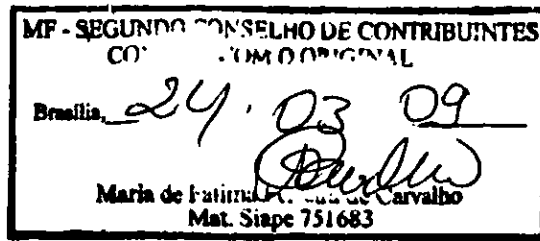
Da leitura do dispositivo, conclui-se que o arbitramento é um meio previsto pelo legislador e colocado à disposição da administração tributária para apurar o valor devido quando há omissão ou quando não mereça fé a contabilidade do contribuinte, por não registrar com fidelidade os fatos administrativos e contábeis sobre os quais deverá incidir o tributo.

Na esfera previdenciária a possibilidade de arbitramento está prevista nos §§ 3º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991.

O entendimento de que o arbitramento é procedimento destinado à apuração do montante, quando há impossibilidade da verificação do mesmo na documentação própria do contribuinte pode ser inferido nos seguintes julgados, dos quais são colacionados trechos:

A apuração indireta do valor das contribuições previdenciárias é providência excepcional que representa uma ruptura nos procedimentos rotineiros para a apuração do montante da obrigação tributária, justificada pela existência de irregularidades insanáveis na documentação contábil apresentada pela empresa (STJ, REsp n.º 200400313603/RS, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 17/05/2006, p. 116.

O pressuposto para que a autoridade fiscal se valha do arbitramento é a omissão do sujeito passivo, recusa ou sonegação de informação ou a irregularidade das declarações ou documentos que devem ser



utilizados para o cálculo do tributo. Não se pode considerar irregular a documentação apresentada, por mero desacordo formal, se não houve inspeção in loco da empresa que prestou as informações ou declarações, com o intuito de obter elementos precisos a respeito da omissão ou não-veracidade dos dados informados na folha de pagamento e nas guias de recolhimento. (...). O arbitramento não constitui uma modalidade de lançamento, mas uma técnica, um critério substitutivo que a legislação permite, excepcionalmente, quando o contribuinte não cumpre com seus deveres de apresentar as declarações obrigatórias por lei." (TRF 4.ª Região, AC n.º . 200204010042711/RS, Primeira Turma, Rel. Des. Federal Joel Ilan Paciornik, D. E. de 14/04/2007.

Pelas razões expostas, rejeito a preliminar de nulidade por ausência de fundamento legal para o arbitramento.

Quanto às demais questões, acompanho o entendimento manifestado pelo Conselheiro Relator.

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

Voto no sentido de CONHECER do recurso, REJEITAR AS PRELIMINARES SUSCITADAS e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 05 de setembro de 2008


ANA MARIA BANDEIRA