



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

**Processo nº** 37223.000418/2007-97  
**Recurso nº** 142.760 Voluntário  
**Acórdão nº** 2302-00.035 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de julho de 2009  
**Matéria** CESSÃO DE MÃO DE OBRA: RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.  
EMPRESAS EM GERAL  
**Recorrente** BRACOM CAMPOS VEÍCULOS LTDA.  
**Recorrida** DRP EM NITERÓI/RJ

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/06/1995 a 31/01/1999

**DECADÊNCIA**

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

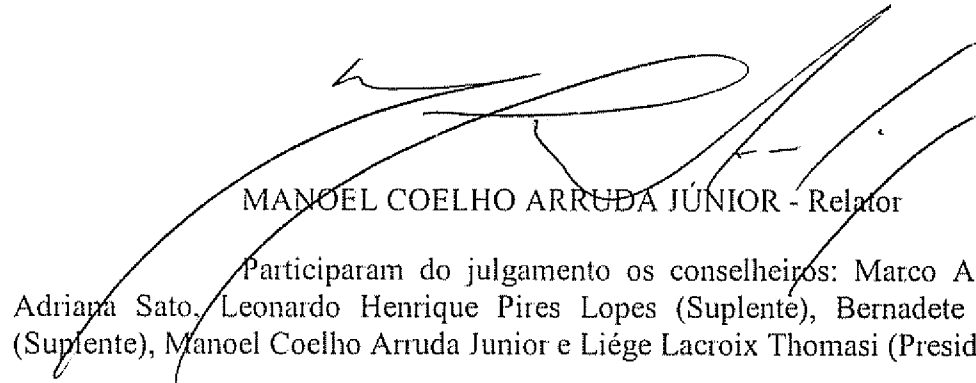
Recurso Voluntário Provido.

Crédito Tributário Exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, acatar a preliminar de decadência para provimento do recurso, nos termos do voto do Relator.

LIEGE LACROIX THOMASI - Presidente



MANOEL COELHO ARRUDA JÚNIOR - Relator

Participaram do julgamento os conselheiros: Marco André Ramos Vieira, Adriana Sato, Leonardo Henrique Pires Lopes (Suplente), Bernadete de Oliveira Barros (Suplente), Manoel Coelho Arruda Junior e Liége Lacroix Thomasi (Presidente).

## Relatório

Trata-se de lançamento, cujos fatos geradores são as contribuições lançadas sobre a remuneração dos empregados da empresa Líder Comércio e Participações Ltda., aferida com base nos lançamentos contábeis da tomadora, Bracom Serviços Ltda., considerando-se o instituto da solidariedade conforme determina o artigo 31, da Lei 8.212/91, destacando-se a falta de comprovação do devido recolhimento por parte da prestadora junto à tomadora das contribuições previdenciárias [parte empresa/empregado], conforme fls. 23 a 27 do Relatório Fiscal, no período de 1995 a janeiro de 1999.

No prazo regulamentar a pessoa jurídica apresentou impugnação [fls. 112/126] que alegou, em síntese:

- a) decadência do direito de constituir o crédito;
- b) a prestadora recolheu e escriturou devidamente as contribuições previdenciárias;
- c) as folhas de pagamento dos funcionários envolvidos na prestação de serviços à tomadora, elidem a presunção disposta na legislação, ou sejam, não há fundamento para aferição indireta;
- d) há prova inequívoca do recolhimento do crédito lançado.

Posteriormente, foi realizada diligência e aditado o relatório fiscal [fls. 142-152] e, por conseguinte, reaberto o prazo para impugnação.

Em 19 de dezembro de 2006, foi prolatada DN que julgou procedente o lançamento [fls. 177-193]:

**SOLIDÁRIA APURAÇÃO POR ARBITRAMENTO ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE/ INCONSTITUCIONALIDADE NA ESFERA ADMINISTRATIVA. NÃO CABIMENTO.**

*O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, nos termos do art. 45, I da Lei nº 8.212, de 24/07/1991.*

*Consoante o art. 31, caput da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, a contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes daquela Lei.*

*Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, o INSS pode inscrever importância que reputar devida, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário, conforme o art. 33, § 3º da Lei nº 8.212, de 24/07/1991*

*A Lei, cuja invalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada, surte os seus efeitos enquanto estiver vigente e deve, obrigatoriamente, ser cumprida pela autoridade administrativa, por força do ato administrativo vinculado, não sendo, o foro administrativo, próprio para albergar discussões dessa ordem*

#### LANÇAMENTO PROCEDENTE

Inconformada com o *decisum*, a pessoa jurídica interpôs recurso voluntário que reiterou os argumentos exposto na impugnação [fls. 203-220].

Não foram apresentadas contra-razões.

É o relatório.

#### Voto

Conselheiro MANOEL COELHO ARRUDA JÚNIOR, Relator

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame das questões preliminares suscitadas.

#### DA QUESTÃO PRELIMINAR - Decadência

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

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

*Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.*

*Precedentes: RE 560.626, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 556.664, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008, RE 559.882, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008, RE 559.943, rel. Min. Carmen Lúcia, j. 12/6/2008, RE 106.217, rel. Min.*

A 3

*Octavio Gallotti, DJ 12/9/1986; RE 138 284, rel. Min. Carlos Velloso, DJ 28/8/1992*

*Legislação.*

*Decreto-Lei nº 1 569/1997, art. 5º, parágrafo único Lei nº 8.212/1991, artigos 45 e 46 CF, art. 146, III Brasília, 18 de junho de 2008*

*Ministro Gilmar Mendes*

*Presidente"*

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

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

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

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

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

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

*§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação"*

Sobre o assunto, tomo a liberdade de transcrever parte do voto prolatado pelo Conselheiro Urgel Pereira Lopes, relator designado no Acórdão CSRF/01-0.370, que acolho por inteiro, onde analisando exaustivamente a matéria sobre decadência, assim se pronunciou:

*( ) Em conclusão*

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

4



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

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

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

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

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

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

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

*Confirma esse entendimento o comando inserto no artigo 147 do CTN, que inaugura a seção intitulada "Modalidades de Lançamento" estando ali previsto, como regra, o que a doutrina*

A 5



convencionou chamar de "lançamento por declaração" Ato contínuo, ao lado da regra geral, previu o legislador um outro instrumento à disposição da administração tributária (art. 149), antevendo a possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário, daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.

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

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

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

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

6



*Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a regra da decadência*

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

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

*"Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

*Entendo que, desde o advento do Decreto-lei 1967/82, se encaixa nesta regra a atual sistemática de arrecadação do imposto de renda das empresas, onde a legislação atribui às pessoas jurídicas o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, impondo, inclusive, ao sujeito passivo o dever de efetuar o cálculo e apuração do tributo e/ou contribuição, daí a denominação de "auto-lançamento."*

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

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

*Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define que "o*

*A* 7 

*lançamento por homologação . . . . opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa".*

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

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

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

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

Tal entendimento aplica-se mesmo para aqueles Conselheiros que consideram o *dies a quo* aquele do art. 173, do CTN.

Por todo o exposto, acato a preliminar ora examinada, restando prejudicado o exame de mérito.





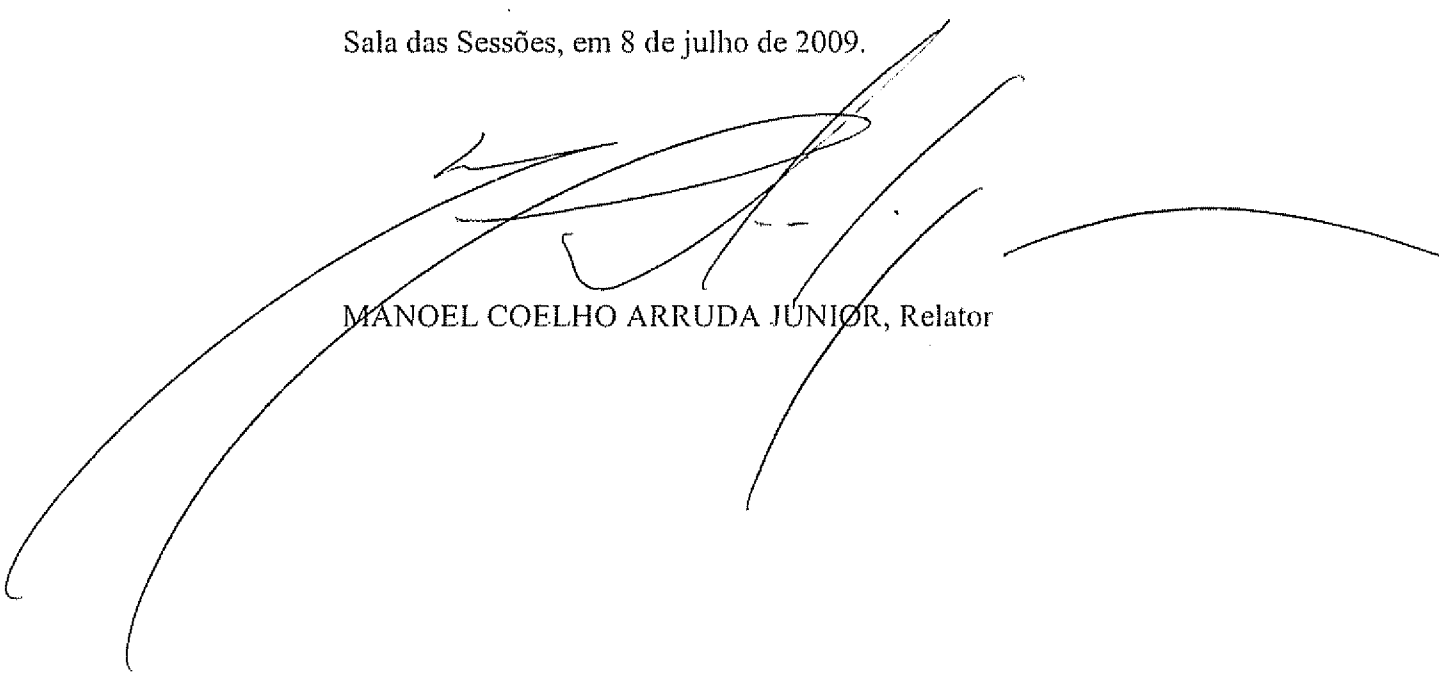
## CONCLUSÃO

Em razão do exposto,

Voto pelo PROVIMENTO do recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 8 de julho de 2009.



MANOEL COELHO ARRUDA JÚNIOR, Relator