



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

**Processo nº** 35954.001230/2005-14  
**Recurso nº** 150.880 Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-00.108 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 6 de maio de 2009  
**Matéria** DESCARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO PACTUADO  
**Recorrente** MOINHO GLOBO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**Recorrida** SRP-SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/1995 a 30/04/2004

**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO - CONTRATAÇÃO DE PESSOAS JURÍDICAS - DECADÊNCIA QUINQUENAL - SÚMULA VINCULANTE DO STF:**

Para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades.

O auditor fiscal descreveu de forma pormenorizada todos os fatos que o levaram a descaracterização do vínculo de prestação de serviços por meio de Pessoa Jurídica e caracterização do vínculo de emprego para efeitos previdenciários.

Entendo que o fato da reclamatória trabalhista ter sido extinta por acordo entre as partes, não demonstra a inexistência do vínculo empregatício, mas uma negociação realizada entre as partes, nada interferindo nos fatos apontados pela autoridade como suficientes para caracterização do vínculo.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n.º 8, senão vejamos: “**Súmula Vinculante n.º 8**” 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”.

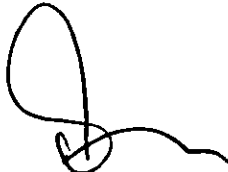
Os fatos que ensejaram a autuação ocorreram entre 02/1995 a 04/2004 e a lavratura do NFLD deu-se em 30/09/2004, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 04/10/2004. Face o exposto, em aplicando-se o art. 173 do CTN, encontram-se decadentes os fatos geradores até a competência 11/1998.

Não tendo o contribuinte recolhido à contribuição previdenciária em época própria, tem por obrigação arcar com o ônus de seu inadimplemento.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE..

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de decadência; II) Por maioria de votos, em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/1998. Vencida a Conselheiro Cristiane Leme Ferreira, que votou por declarar a decadência até 09/1999. III) Por unanimidade de votos: a) em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas; e b) no mérito, em negar provimento ao recurso.



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Bernadete de Oliveira Barros, Cleusa Vieira de Souza, Lourenço Ferreira do Prado, Ana Maria Bandeira e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Ausente o Conselheiro Rogério de Lellis Pinto.

## Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo dos segurados, da empresa, incluindo as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e a destinada aos Terceiros, levantadas sobre os valores pagos a pessoas físicas, quais sejam, Sr. Jesses Roberto Leite e Edson Oscar Siqueira, que prestavam serviços a empresa em questão por intermédio das empresas Mercado Administração, Consultoria e Marketing S/C e SIQ Assessoria Administrativa e Comercial S/C Ltda.

O lançamento compreende competências entre o período de 02/1995 a 04/2004, sendo que os fatos geradores incluídos nesta NFLD foram apurados por meio dos pagamentos feitos a pessoas físicas por meio das notas fiscais emitidas por essas empresas.

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 30/09/2004, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido em 04/10/2004.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela notificada, fls. 219 a 232.

A Decisão-Notificação confirmou a procedência, total do lançamento, fls. 322 a 340.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 343 a 358, requerendo em síntese:

A exigência reporta-se a fatos geradores (competências) que superam o quinquênio anterior à lavratura do auto de infração.

Inexiste vínculo de emprego entre Jesses Roberto Leite e Edson Oscar Siqueira com a impugnantes, visto que a reclamatória trabalhista ajuizada por Jesses, que fundamentou a caracterização de vínculo de emprego descrita nesta NFLD, foi extinto mediante acordo, devidamente homologado pela justiça do trabalho. Destaca-se que dito acordo afastou a caracterização de vínculo de emprego entre as partes.

O reconhecimento de vínculos empregatícios é atribuição exclusiva da Justiça do Trabalho, não podendo ser usurpado por outros órgãos ou entidades, caso do INSS.

A decisão homologatória de acordo produz exatamente o mesmo efeito de uma decisão que tivesse reconhecido ou negado, no mérito a pretensão do autor, produzindo idênticos efeitos.

Absurda a hipótese que em sendo negado a existência de vínculo para efeitos trabalhistas e, contrariamente afirmada para efeitos previdenciários.

Nenhuma das circunstâncias catalogadas pela autoridade lançadora faz prova de subordinação, elemento tipificante do vínculo de emprego.



Reconhece que a nomenclatura adotada para designação dos prestadores de serviços, qual seja, “diretor comercial e gerente de vendas”, talvez não tenha sido a mais adequada, dando margem a equívocos.

O objetivo do contrato era a prestação de serviços de consultoria, auxiliando na organização do setor comercial, bem como em continuidade auditar as atividades do setor com vistas a aumentar o volume de vendas. Dessa forma, fazia-se necessária a constante presença dos sócios da prestadora ou mesmo o contato com terceiros em nome da impugnante.

A empresa Mercato foi encerrada em razão de desentendimentos entre os sócios, tendo em vista que o sócio Jesses, ao contrário do sr. Edson, que inclusive constituiu nova empresa para dar continuidade a prestação de serviços.

O término da relação de prestação de serviços com a empresa Mercato foi bastante conflituosa, na parte que dizia respeito ao sócio Jesses, que ao invés de veicular eventuais pretensões cíveis contra a impugnante perante a Justiça comum, optou, talvez demasiado confiante no acolhimento de suas pretensões, por um ramo do judiciário supostamente hostil às empresas, em trilhar o caminho da justiça do trabalho.

Ressalte-se que as empresas Mercato e SIQ prestaram serviços a outras empresas, o que prova a inexistência de exclusividade.

Requer seja conhecido e provido o presente recurso para que se anule o lançamento em questão.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil, encaminhou o processo a este 2º CC adotando os mesmos argumentos já apontados quando da decisão-notificação.

É o relatório.



## Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

### **PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:**

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 374. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

### **DAS QUESTÕES PRELIMINARES:**

Em primeiro lugar cumpre-nos destacar que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento de defesa. Destaca-se como passos necessários a realização do procedimento:

- *autorização por meio da emissão do Mandato de Procedimento Fiscal – MPF- F e complementares, com a competente designação do auditor fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *intimação para a apresentação dos documentos conforme Termos de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *autuação dentro do prazo autorizado pelo referido mandato, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes.*

Neste sentido, as alegações de que o procedimento não poderia prosperar por não ter a autoridade realizado a devida fundamentação das contribuições não lhe confiro razão. Não só o relatório fiscal, como também o relatório FLD – Fundamentos Legais do Débito, trazem toda a fundamentação legal que embasou a constituição da presente NFLD.

O fato de que ocorreu acordo homologado no âmbito da Justiça do Trabalho, o que acaba por tornar inócuo o lançamento em questão, visto que incabível a caracterização de vínculo de emprego, contrariando a decisão judiciária, não é suficiente para desconstituir o lançamento em questão.

O que devemos observar é se a autoridade fiscal identificou todos os elementos capazes de descaracterizar o vínculo pactuado entre as partes e caracterização do vínculo de emprego para efeitos previdenciários, o que entendo foi realizado.

Destaca-se que a autoridade previdência possui competência para verificar o fiel cumprimento da legislação previdenciária. Ademais, o próprio conceito de auditoria descrito na IN 03/2005 esclarece seu objetivo.

*Art. 570. A Auditoria-Fiscal Previdenciária - AFP ou Fiscalização é o procedimento fiscal externo que objetiva orientar, verificar e controlar o cumprimento das obrigações previdenciárias por parte do sujeito passivo, podendo resultar em lançamento de crédito previdenciário, em Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, em lavratura de Auto de Infração ou em apreensão de documentos de qualquer espécie, inclusive aqueles armazenados em meio digital ou em qualquer outro tipo de mídia, materiais, livros ou assemelhados.*

Cumpre-nos esclarecer ainda, que não procede o argumento do recorrente de que a autoridade fiscal extrapolou de seus limites, quando da cobrança do crédito, desrespeitando os limites legais. A fiscalização previdenciária é competente para constituir os créditos tributários decorrentes dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme descrito no art. 1º da Lei 11.098/2005:

*Art. 1o Ao Ministério da Previdência Social compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento, em nome do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição, bem como as demais atribuições correlatas e conseqüentes, inclusive as relativas ao contencioso administrativo fiscal, conforme disposto em regulamento.*

Ademais, não compete ao auditor fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpra-se lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

*Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.*

Já quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD, entendo cabível a sua apreciação. Nesse sentido, quanto a aplicação da decadência quinquenal, subsumo todo o meu entendimento quanto a legalidade do art. 45 da Lei 8212/91 (10 anos), outrora defendido à decisão do STF, proferida recentemente. Dessa forma, quanto a decadência de 5 anos, profiro meu entendimento.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir

qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n.º 8, senão vejamos:

*Súmula Vinculante n.º 8* "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".

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

*Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias. Cite-se o posicionamento do STJ quando do julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de n.º 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 25 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

*PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.*

*1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo. 2. A lista de serviços anexa ao Decreto-lei n.º 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, no afã de se enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos (Precedente do STF: RE*

361829/RJ, publicado no DJ de 24.02.2006; Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e AgRg no Ag 577068/GO, publicado no DJ de 28.08.2006). 3. Entrementes, o exame do enquadramento das atividades desempenhadas pela instituição bancária na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindicável ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e REsp 445137/MG, publicado no DJ de 01.09.2006). 4. Deveras, a verificação do preenchimento dos requisitos em Certidão de Dívida Ativa demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de Recurso Especial (Súmula 07/STJ). 5. Assentando a Corte Estadual que "na Certidão de Dívida Ativa consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal, Lei n.º 2141/94; 2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam: a procedência do débito (ISSQN), o exercício correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998), data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência. 6. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20, § 4º, do CPC (Precedentes: AgRg no AG 623.659/RJ, publicado no DJ de 06.06.2005; e AgRg no Resp 592.430/MG, publicado no DJ de 29.11.2004). 7. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra óbice na Súmula 07, do STJ, e no entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário" (Súmula 389/STF). 8. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "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." 9. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco



*regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210). 10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos. 11. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal. 12. Por seu turno, nos casos em que inexistente dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN. 13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei*



*não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170). 14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171). 15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória. 16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999. 17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos imponíveis apurados), donde se deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999. 18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido. (GRIFOS NOSSOS)*

Podemos extrair da referida decisão as seguintes orientações, com o intuito de balizar a aplicação do instituto da decadência quinquenal no âmbito das contribuições previdenciárias após a publicação da Súmula vinculante nº 8 do STF:

Conforme descrito no recurso descrito acima: "A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210)

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

*"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."*

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

*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.*

*§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.*

*§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

*§ 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. (grifo nosso)*

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições omitidas para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente. Contudo, antecipar o pagamento de uma contribuição significa delimitar qual o seu fato gerador e em processo contíguo realizar o seu pagamento. Deve ser possível ao fisco, efetuar de forma, simples ou mesmo eletrônica a conferência do valor que se pretendia recolher e o efetivamente recolhido. Neste caso, a inércia do fisco em buscar valores já declarados, ou mesmo continuamente pagos pelo contribuinte é que lhe tira o direito de lançar créditos pela aplicação do prazo decadencial consubstanciado no art. 150, § 4º.

De forma sintética, podemos identificar que nos casos, em que não reconhece a empresa o vínculo de emprego, como na contratação de pessoas jurídicas na forma como desconsiderado nesta NFLD, não há que se falar em recolhimento antecipado, razão porque aplicável o art. 173 do CTN. Nestes casos, incabível considerar que houve pagamento antecipado, simplesmente, porque caso não ocorresse a atuação do fisco, nunca haveria o referido recolhimento. Tal fato pode ainda ser ratificado, pela não informação, por parte do contribuinte do salário de contribuição em GFIP.

Nesse caso, toda a máquina administrativa, em especial a fiscalização federal terá que ser movida para identificar a existência pontual de contribuições a serem recolhidas. Não é algo que se possa determinar pelo simples confronto eletrônico de declarações e guias de recolhimento. Dessa forma, em sendo desconsiderada a natureza tributária de determinada verba, como poder-se-ia considerar que houve antecipação de pagamento de contribuições. Entendo que só se antecipa, aquilo que se considera.

Como considerar que houve antecipação de pagamento de algo que o contribuinte nunca pretendeu recolher. Antecipar significa: Fazer, dizer, sentir, fruir, fazer ocorrer, antes do tempo marcado, previsto ou oportuno; precipitar; Chegar antes de; anteceder, ou seja, não basta dizer que houve recolhimento em relação a remuneração como um todo, mas sim, identificar sob qual base foi o pagamento realizado.



O mesmo raciocínio pode ser estendido para os casos em que devida a obrigação de efetuar o recolhimento, omitiu-se o contribuinte, por considerar não ser do mesmo a obrigação de efetuar o recolhimento. Ocorre, por exemplo, nos casos em que está obrigado a reter 11% do valor da nota fiscal em se tratando de empreitada ou cessão de mão de obra, nos casos de sub-rogação do produtor rural pessoa física, recolhimento de contribuição de terceiros etc.. Nos casos em que se atribui responsabilidade solidária, ou mesmo nos casos de isenção, onde descumpridor das regras que o qualificariam como isento de contribuições patronais, não efetua qualquer recolhimento da contribuição patronal. Relevante ainda, atribuir o mesmo raciocínio para os casos em que ocorre dolo, fraude ou simulação, como nos lançamentos que envolvem apropriação indébita, ou simulação na contratação conforme a descrita acima. Nestes casos, aplicável o art. 173 do CTN.

Assim, dever-se-á considerar que houve antecipação para aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, quando ocorreu por parte do contribuinte o reconhecimento do valor devido e o seu parcial recolhimento, sendo em todos os demais casos de não reconhecimento da rubrica aplicável o art. 173 do referido diploma.

Os fatos que ensejaram a autuação ocorreram entre 02/1995 a 04/2004 e a lavratura do NFLD deu-se em 30/09/2004, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 04/10/2004. Face o exposto, em aplicando-se o art. 173 do CTN, encontram-se decadentes os fatos geradores até a competência 11/1998.

Superadas as preliminares, passo ao exame do mérito.

#### DO MÉRITO

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras:

*Art.28. Entende-se por salário-de-contribuição:*

*I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*

Ao contrário do que aduz o recorrente em seu recurso, entendo que o crédito em questão não foi consubstanciado apenas em reclamatória trabalhista, que acabou extinta por acordo entre as partes homologado no âmbito da Justiça do Trabalho.

Pelo contrário, no relatório fiscal, fls. 091 a 104, procurou o auditor fiscal descrever de forma pormenorizada todos os fatos que o levaram a descaracterização do vínculo

de prestação de serviços por meio de Pessoa Jurídica e caracterização do vínculo de emprego para efeitos previdenciários. Dentre os pontos que considero mais importantes destaco:

Pagamentos realizados por meio de NF, contabilizadas em contas cuja nomenclatura é inerente aos objetivos da empresa (Comissões sobre vendas, despesas de viagens, serviços de terceiros.

Para o quadro 2, não foram apresentados os documentos que geraram os pagamentos, sendo que os históricos das contas designavam pagamentos ao SR. Jesses, Edson, e as empresas em que os dois participavam.

Embora as NF descrevessem a prestação de serviços de assessoria, ambos os trabalhadores exerciam cargos inerentes a atividade principal da empresa, quais sejam: diretor comercial e gerente comercial.

Endereço informado para a empresa Mercato, pertence a própria Moinho Globo, conforme documentos da prefeitura.

O telefone informado na nota fiscal da empresa Mercato é de propriedade da Moinho Globo.

O segurado Jesses ingressou junto a justiça do Trabalho com reclamatória trabalhista, solicitando o reconhecimento do vínculo de emprego.

Cartões de visita indicando o cargo do sr. Jesses, como diretor comercial, citando telefone da Moinho.

Documentos internos da empresa esclarecendo aos empregados as atividades do sr. Jesses e Edson, como vendas e marketing e atividades vendas.

Termo de audiência e carta da empresa em que o sr. Jesses, atuou como preposto da empresa em reclamação trabalhista movida pelo reclamante Jamil Chaiben.

Indicação em outra reclamatória trabalhista de preposto.

Diversos documentos internos, de expediente, e-mail, descrevendo as atividades do sr. Jesses como diretor comercial.

Depoimento do Sr. Giancarlo Venturelli, gerente responsável pela Moinho Globo em que o mesmo faz diversas afirmações sobre a prestação de serviços do SR. Jesses e Edson, inclusive a respeito das equipes que coordenavam, do horário de trabalho, poderes dos sócios da Mercato, local da prestação de serviços.

Em outro depoimento, ainda em sede de reclamatória, a sra. Elisa Mitsuki, ex-empregada, afirmou a presença constante dos sócios na empresa, sua subordinação, os cargos que ocupavam dentro da estrutura, a prestação de serviços diários.

NO mesmo sentido foram os depoimentos da sra. Alice Santos, Solange Torres, Hugo Ernani, Enio Tavares, ou seja, em todos restou evidenciado que os segurados apurados nesta NFLD, prestavam serviços em atividades inerentes a atividade da empresa, de forma, contínua, subordinada e onerosa, o que acaba por ratificar os termos da caracterização do vínculo pactuado.

Entendo que o fato da reclamatória trabalhista ter sido extinta por acordo entre as partes, diga-se com valor significativo R\$ 50.000,00, não demonstra a inexistência do vínculo empregatício, mas uma negociação realizada entre as partes (permitida no âmbito da Justiça do Trabalho), contudo isso em nada interfere nos fatos apontados pela autoridade como suficientes para caracterização do vínculo. Diga-se que o simples fato de designar um dos sócios como preposto na justiça do Trabalho já deixa clara o vínculo existente, tendo em vista que preposto sempre deverá ser empregado da empresa, nos termos de súmula 377 do TST.

*“PREPOSTO. EXIGÊNCIA DA CONDIÇÃO DE EMPREGADO.  
Exceto quanto a reclamação de empregado doméstico, ou contra  
micro ou pequeno empresário, o presposto deve ser  
necessariamente empregado do reclamado. Inteligência do art.  
843, § 1º, da CLT e do art. 54 da Lei Complementar nº 123, de 14  
de dezembro de 2006.*

Dessa forma, ao contrário do alegado entendo que foram apontados elementos suficiente a caracterização do vínculo descrito pela autoridade. Por fim, destaca-se que a autoridade previdenciária não invade a competência da Justiça do trabalho, visto que a caracterização do vínculo produz efeitos apenas no âmbito previdenciário, determinando o recolhimento de contribuições dentro das regras aplicáveis para segurados empregados.

#### CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para rejeitar as preliminares, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para que se exclua do lançamento, face a aplicação da decadência quinquenal, as contribuições até a competência 11/1998, e no mérito voto por NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 6 de maio de 2009



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA - Relatora