



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.005696/2008-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.005 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de outubro de 2020
Recorrente VILAGE CONSTRUÇÕES E INSTALAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2000 a 28/02/2004

INCONSTITUCIONALIDADE DO DEPÓSITO RECURSAL DE 30%.

O reconhecimento da inconstitucionalidade da exigência de depósito recursal de 30% enseja, nesse caso concreto, a nulidade dos atos processuais posteriores ao despacho que não admitiu o recurso e o retorno da discussão na esfera administrativa.

DECADÊNCIA.

Inexiste decadência quando não ultrapassado o quinquênio legal.

REPRODUÇÃO DOS ARGUMENTOS DA IMPUGNAÇÃO

Reproduzir os argumentos apresentados em sede de impugnação. Não enfrentar a decisão recorrida. Disposto no artigo 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Gregório Rechmann Júnior, Francisco Ibiapino Luz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luís Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-009.005 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10380.005696/2008-52

Relatório

Tratou-se de crédito lançado em ação fiscal contra a Recorrente, que, de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 113-120), corresponde a contribuições sociais devidas à Seguridade Social relativas à parte da empresa (quota patronal), à parte dos empregados (não retida) e à destinada ao financiamento da complementação das prestações por acidentes do trabalhador-SAT e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), além das destinadas aos Terceiros (SESI, SEBRAE, INCRA, SENAI e FNDE), tendo por fato gerador a remuneração de seus segurados empregados.

Durante a instrução, a Recorrente deixou de apresentar os livros contábeis solicitados, bem como outros documentos relacionados a fatos geradores.

O lançamento contempla diferenças de acréscimos legais relativas a Guias da Previdência Social recolhidas com atraso, sem a totalidade dos juros e multa devidos, bem como contribuições sociais aferidas indiretamente por meio de arbitramento da mão-de-obra contida em notas fiscais de serviço, com a aplicação do percentual de 20% sobre o valor bruto das mesmas.

Intimada do lançamento em 27.05.2004 (fl. 02), a Recorrente apresentou impugnação tempestiva (fls. 295-298).

Em julgamento pela DRJ (fls. 315-320), restou mantido o lançamento, conforme ementa abaixo:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AFERIÇÃO INDIRETA. CRITÉRIOS. ACRÉSCIMOS LEGAIS. RESPONSABILIDADE

1. A não exibição dos livros fiscais e a apresentação deficiente de outros documentos relacionados a fatos geradores de contribuições previdenciárias implica a aferição indireta do tributo devido.
2. Os critérios de arbitramento da mão-de-obra a partir das notas fiscais de serviço para aferição do tributo devido encontram-se regulamentados em atos normativos da Previdência Social, devendo o auditor fiscal notificante cumpri-los vinculadamente.
3. Pelos acréscimos legais decorrentes de guias relativas à retenção dos 11% sobre as notas fiscais de serviço, deve responder o tomador, e não o prestador de serviços.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE

Intimada, a Contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 351-356), no qual protestou pela reforma da decisão.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Relator.

Da Admissibilidade do Recurso Voluntário

O recurso voluntário (fls. 351-356) é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Das Preliminares

Em recurso, a Recorrente alega as preliminares:

- i) A exclusão do Sr. João Bosco da Silva Machado Junior, visto que este teria se retirado da sociedade empresarial; e,
- ii) Da dispensa do depósito recursal.

As preliminares apresentadas não merecem provimento visto que, em relação ao Sr. João Bosco da Silva Machado Junior, este não é parte no feito, razão pela qual não há qualquer relação jurídica para com o mesmo.

Em relação ao depósito recursal, tal questão já foi superada nos autos, quando do recebimento do recurso, assim como em razão da Súmula n.º 21, do STF:

Súmula n.º 21. INCONSTITUCIONALIDADE DO DEPÓSITO RECURSAL DE 30%. O reconhecimento da inconstitucionalidade da exigência de depósito recursal de 30% enseja, nesse caso concreto, a nulidade dos atos processuais posteriores ao despacho que não admitiu o recurso e o retorno da discussão na esfera administrativa.

Assim, voto por negar provimento às preliminares.

Da Prescrição

A Recorrente alega prescrição do lançamento tributário, embora a matéria trata-se de decadência.

Decadência é a extinção da relação jurídica obrigacional tributária entre o Fisco e o contribuinte pelo decurso de determinado tempo, sem que a Fazenda Pública exerça o direito de constituir o crédito tributário. Tempo este que é fixado pelo CTN em cinco anos, com início que depende da modalidade de lançamento a ser efetuada.

Todo esse procedimento administrativo detalhado é legalmente denominado de lançamento ou constituição do crédito tributário, conforme previsto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, *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, 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.

Sabe-se que a constituição ou o lançamento do crédito tributário apresenta como principal efeito tornar líquida, certa e exigível a obrigação tributária já existente, de modo que a referida exigibilidade impõe ao devedor ou sujeito passivo o dever de pagar ou adimplir a obrigação e, em caso de descumprimento ou inadimplência, permite que a Administração Tributária competente promova os atos executórios necessários para o recebimento pecuniário do que lhe é devido, através do uso de coação (ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tributário Esquemático. 10ª edição. São Paulo. Método. 2016).

Como regra geral, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é aquele definido no inciso I, do art. 173 do CTN, nos seguintes termos:

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.

Entretanto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o presente caso, havendo pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, que assim dispõe:

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.

O entendimento perfilhado neste Conselho julgador já consolidado e sumulado, *in verbis*:

Súmula CARF nº 99

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

No caso em análise, há que analisar por competência, visto que, como dito, quando ocorreu pagamento ainda que parcial, aplicar-se-á a regra do artigo 150, § 4º, do CTN. Por sua vez, inexistindo qualquer recolhimento, aplicar-se-á a regra do artigo 173, inciso I, do CTN.

Assim, analiso os fatos e atos processuais.

O período fiscalizado é de 01/07/2000 a 28/02/2004, sendo que a Contribuinte Recorrente foi notificada do lançamento em 27/05/2004. Logo não ocorreu o transcurso do quinquênio legal.

Neste sentido, não merece provimento a decadência alegada.

Do Mérito – Lançamento

Em recurso, a Recorrente admite ratificar os termos da impugnação quanto ao mérito, conforme destaque (fl. 356):

Na realidade, empresa alegou o que tinha de direito por ocasião da impugnação de fls., quando alegou a retenção dos valores devidos à previdência pelos contratantes, assim como os excedentes de valores que foram descontados da empresa, e ainda, RATIFICA por todos os meios em direito administrativo, os termos da impugnação apresentada.

Acontece que, a Recorrente não aduz novas razões no recurso voluntário.

Assim, considerando que o recurso voluntário em questão, apenas reproduziu os argumentos apresentados em sede de impugnação, tendo em vista o que dispõe o artigo 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, adoto, como razões de decidir, os fundamentos da decisão de primeira instância, que reproduzo abaixo, com os quais estou de pleno acordo:

[...] DA DECISÃO

8. A Lei 8.212/91, em seu art. 32, fixa algumas obrigações acessórias a serem cumpridas pelas empresas, de modo a que as mesmas possam comprovar a regularidade fiscal perante a Previdência Social. *In verbis*:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

III - prestar ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e ao Departamento da Receita Federal-DRF todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse dos mesmos, na forma por eles estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

(...)

§ 11º Os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa durante dez anos, à disposição da fiscalização.

9. O art. 33 da mesma Lei, por sua vez, assim dispõe:

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; (...)

§ 1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal-DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados.

2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§ 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.

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.

10. Dos dispositivos acima, verifica-se que o Auditor Fiscal notificante agiu com amparo legal quando procedeu à aferição das contribuições previdenciárias devidas pela Empresa, uma vez que a mesma não apresentou livros fiscais, bem como outros documentos relacionados a fatos geradores, tais como as folhas de pagamento dos empregados das obras.

11. O Impugnante alega que deveria ter sido utilizado o percentual de 11% (onze por cento) sobre o valor da mão-de-obra contido nas notas fiscais. Engana-se o Impugnante, pois o referido percentual de 11%, instituído pela Lei 9.711/98, cuida da obrigatoriedade de retenção, por parte do tomador de serviço com cessão de mão-de-obra, incidindo sobre o valor dos serviços contidos na nota fiscal apenas para este efeito. A auditoria aplicou corretamente as alíquotas sobre o valor da mão-de-obra arbitrada, conforme pode ser constatado no relatório Discriminativo Analítico do Débito - DAD (fls. 04 a 26).

12. O percentual de 20%, utilizado pelo Auditor Fiscal notificante, era o determinado pelos atos normativos expedidos pelo INSS e, atualmente, pela Secretaria da Receita Previdenciária, conforme bem relatado por aquele, nas hipóteses em que as notas fiscais incluíam material e serviço, sem discriminação quanto aos mesmos. Ocorre que a mesma IN INSS/DC Nº 100, DE 18/12/2003, à época vigente, para as edificações, determinava o arbitramento da mão-de-obra pelo Custo Unitário Básico da construção civil, com base na área construída, havendo informações suficientes para este cálculo.

13. Através do despacho de fl. 305, foram solicitados documentos que permitissem referido cálculo pelo CUB para algumas obras, sem que o Impugnante tenha atendido ao que se pediu. Não há elementos, pois, para que sejam feitos os cálculos das contribuições previdenciárias devidas relativamente às obras de matrícula CEI 32.110.00469-72, 32.110.00470-78, 32.110.00476-72 e 37.130.01311-76, pelo que devem ser mantidos os valores levantados a partir das notas fiscais de prestação de serviços emitidas.

14. Quanto à obra de matrícula CEI 32.110.00462-76, muito embora haja, referência em contrato e planilha contidos nos autos (fls. 126 e 127) de que se trata de construção da sede do escritório regional do IBAMA em Aracati, com área de 513,50 m², tendo em vista a não apresentação dos documentos complementares requisitados (alvará de

construção ou anotação de responsabilidade técnica), deve ser mantida a aferição com base nas notas fiscais realizada pela Auditoria Fiscal.

15. A obra de matrícula CD 32.110.00463-79 diz respeito à construção de:

- a) uma casa com 148,03 m²;
- b) um alojamento com 190,16 m²;
- c) um alojamento com 70,00 m²;
- d) um estacionamento coberto com 66,50 m²;
- e) três quiosques com 71,26 m²

16. No que pese as informações acima referidas, retiradas do contrato, também deve ser mantida a aferição realizada pela Auditoria Fiscal com base nas notas fiscais, já que não foram apresentados os documentos requeridos por este órgão julgador (alvará de construção ou anotação de responsabilidade técnica), não sendo suficientes, para tal mister, apenas as informações contidas em contrato.

17. Serão, contudo, excluídos, os lançamentos de acréscimos legais (DAL) resultantes de guias recolhidas com atraso pelo tomador, pois tais valores não podem penalizar o prestador, uma vez que o atraso no recolhimento não se deu por sua culpa. Estes acréscimos legais estão discriminados na fl. 68.

18. Como os créditos lançados não abrangeram a competência 03/2004, não é pertinente o pedido de aproveitamento de eventual recolhimento realizado relativo ao percentual de 11% sobre a mão-de-obra da NFS 270, DE 14/03/2004. Acrescente-se que não consta no conta-corrente da Empresa, nos sistemas da previdência social, o pagamento alegado, já que a única GPS registrada em 03/2004 possui código de pagamento 2100, referindo-se, portanto, a recolhimento normal da empresa, sobre a sua folha de pagamento.

19. Não houve comprovação, ainda, de recolhimentos relativos ao percentual de 11% incidente sobre a mão-de-obra das notas fiscais 261, de 10.12.2003 e 267, de 06.01.2004, conforme verificado no conta-corrente da Empresa. Acrescente-se que os recolhimentos constantes nas competências 12/2003 e 01/2004 foram considerados quando das notificações (fls. 46).

20. Também não houve comprovação de que tenha havido retenção dos 11% em relação a qualquer das notas fiscais de serviço emitidas pelo Impugnante, no que se refere ao presente lançamento fiscal, que já não tenha sido considerada quando do presente lançamento.

21. A guia da fl. 297 não se refere a qualquer obra incluída na presente notificação. A guia da fl. 299 foi apropriada pela auditoria, conforme Relatório dos Documentos Apresentados - RDA (fl. 54). Quanto à da fl. 298, foi recolhida no CNPJ da matriz, tendo sido considerada pela auditoria, conforme RDA (fl. 53).

22. Cabe salientar, por fim, que, das 18 (dezoito) obras relacionadas ao presente lançamento, realizadas por empreitada total, 15 (quinze) pertencem a entes ou órgãos de Administração Pública Municipal, Estadual ou Federal. Ocorre, porém, que o Parecer da Advocacia-Geral da União - AGU n.º AC-055, de 17/11/2006, aprovado pelo Excelentíssimo Senhor Presidente da República em 20/11/2006 e publicado no Diário Oficial da União - DOU de 24/11/2006, pacificou, no âmbito de toda a Administração Federal, o entendimento de que a solidariedade prevista no art. 30, VI, da Lei n.º 8.212/1991 não alcança a Administração Pública.

23. Assim, aplicando-se o parecer retro mencionado ao caso em exame, conclui-se que não há solidariedade entre a empresa contratada para execução de obra de construção civil por empreitada total e os respectivos entes e órgãos da Administração Pública contratantes.

24. No tocante às obras referentes às matrículas 32.110.00464/71, 38.680.09628/77 e 41.110.00799/73, cujos contratantes são pessoas jurídicas de direito privado, embora

exista solidariedade entre o contratante e o contratado, relativamente à parte das contribuições constantes na presente notificação, cabe ao fisco optar pela cobrança de um dos solidários ou de ambos. No presente caso, não foram feitas notificações separadas por solidário, de modo a possibilitar a ciência das NFLD aos mesmos, possibilitando-lhes o contraditório administrativo e uma sujeição futura à execução fiscal. Tal fato, porém, não implica vício insanável quanto ao crédito constituído, até porque, à época, não havia qualquer orientação administrativa para que fosse adotado tal procedimento. Ainda que tal orientação houvesse, seu descumprimento importaria, antes, em uma mera irregularidade administrativa, o que poderia sujeitar o servidor a sanções de mesma ordem, permanecendo imaculado o crédito assim constituído.

CONCLUSÃO

25. Isto posto, e CONSIDERANDO tudo o mais que dos autos consta;

JULGO procedente em parte o presente lançamento fiscal, e DECIDO declarar o contribuinte devedor do crédito de R\$ 330.025,54 (trezentos e trinta mil, vinte e cinco reais e cinquenta e quatro centavos);

Neste sentido, voto pela improcedência do recurso.

Conclusão

Face ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos