

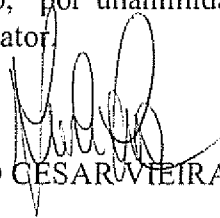


MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10552.000607/2007-81
Recurso nº 157.837
Resolução nº 2301-00.089 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Data 23 de setembro de 2010
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrentes WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL S/A
DRJ-PORTO ALEGRE/RS

RESOLUÇÃO

RESOLVEM os membros da 3ª câmara / 1ª turma ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, na forma do voto do Relator.


JULIO CESAR VIEIRA GOMES - Presidente


BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora

Participaram do presente julgamento, os conselheiros: Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Adriano González Silvério, Damião Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos empregados, à da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos

ambientais do trabalho e referente à obrigação da empresa, como contratante de serviço mediante cessão de mão-de-obra e de construção civil, de reter 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura emitida pelo prestador de serviço.

Conforme Relatório Fiscal (fls. 150/168), a empresa notificada e demais empresas por ela incorporadas, atuante na área de supermercados, foi contratante de serviços com cessão de mão-de-obra, de construção civil e de cooperativas, e deixou de efetuar a retenção de 11% sobre os diversos serviços prestados e os respectivos recolhimentos em nome das contratadas, contrariando, assim, o disposto no art. 31, da Lei 8.212/91 e alterações posteriores.

Consta, também, que foram apuradas contribuições com base no instituto da solidariedade pelo fato de a recorrente, como contratante de diversas empresas para prestação de serviços, ter deixado de apresentar os documentos previstos na legislação como necessários à elisão da responsabilidade solidária.

A notificada, então denominada SONAE DISTRIBUIÇÃO BRASIL S/A, apresentou defesa tempestiva (fls. 408 e seguintes) e, de sua análise, o processo foi convertido em cinco diligências, resultando em informações fiscais nas quais a autoridade lançadora concluiu pela procedência parcial das razões trazidas pela recorrente em sua defesa e manifestações posteriores, e na retificação do débito e na emissão de Relatório Fiscal Complementar (fls. 7.594/7.635).

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 10-14.721 da 7ª Turma da DRJ/POA, (fls. 7.773 a 8.078), julgou o lançamento procedente em parte, acatando os pareceres retificadores da fiscalização e recorrendo de ofício da decisão ao Conselho de Contribuintes.

Inconformada com a decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 8.139 a 8.213), alegando, em síntese, o que se segue.

Preliminarmente, alega precariedade do lançamento, alteração do critério jurídico e decadência, argumentando que, o processo que se instaurou em 2001, sofreu inúmeros incidentes, representados por 05 retificações e pela emissão de um Relatório Fiscal Complementar, que reduziram parcialmente o crédito e incorporaram novos fundamentos ao lançamento original.

Defende que uma NFLD que resulta de um processo de fiscalização que durou cerca de 12 meses e que culmina em lançamento por responsabilidade solidária e por responsabilidade tributária envolvendo mais de 320 contribuintes haveria de ser feito com a preocupação de se investigar efetivamente a ocorrência do fato gerador e apuração efetiva da base de cálculo das contribuições em questão.

Inferi que, se a NFLD foi por cinco vezes retificada, inclusive no tocante à base legal, é porque foi emitida de forma prematura, quando os fatos não estavam suficientemente apurados e quando as autoridades lançadoras não estavam seguras quanto à efetiva ocorrência do fato gerador e quanto à mensuração do crédito tributário.

Frisa que o lançamento regularmente realizado e notificado ao sujeito passivo não pode ser alterado em virtude da equivocada aplicação do direito pela autoridade, sob pena de violação ao princípio da segurança jurídica, entendendo que o que ocorreu, no caso em

análise, é a própria autoridade autuante tentando corrigir erro de direito na lavratura da NFLD originária, a partir das alegações da recorrente em sua defesa.

Aduz que o efetivo lançamento julgado pela autoridade julgadora de primeira instância foi aquele consubstanciado no Relatório Fiscal Complementar notificado à recorrente em 28/03/2006, sendo certo que o lançamento abarca fatos geradores do período de 01/01/99 a 31/03/2001, alcançados, portanto, pela decadência quinquenal, nos termos da Súmula Vinculante 08.

No mérito, ressalta a necessidade de que a Administração realize prévia fiscalização na empresa prestadora de serviços para, com elementos precisos e aptos a identificar a efetiva ocorrência do fato gerador e, se o caso, quantificar a matéria tributável, verificar se o contribuinte procedeu ao correto recolhimento das contribuições em discussão.

Assevera que há flagrante vício no ato de lançamento, em razão de desrespeito às normas legais e inconstitucionais, pois, no caso da responsabilidade por solidariedade, a tributação se deu sobre o incerto e fundada em ilegítima presunção, pois não há a mínima evidência, nos autos, de que os contribuintes não efetuaram o recolhimento das importâncias devidas.

Sustenta que houve a adoção de base de cálculo imprópria das contribuições previdenciárias, sem que houvesse verdadeira comprovação de que algum valor seria devido, implicando, sobretudo, enriquecimento ilícito da União.

Destaca que o responsável solidário apenas pode ser acionado depois da constituição do crédito em relação ao próprio contribuinte, ou seja, em relação aos prestadores de serviço, pois a solidariedade pressupõe prévia e inafastável comprovação da efetiva existência de débitos perante o devedor principal.

Traz julgados do TRF para demonstrar que a responsabilidade solidária recai sobre obrigações que precisam ser apuradas junto aos prestadores contribuintes, de modo a verificar a efetiva base de cálculo e a existência de pagamentos já realizados e observa que a fiscalização não cumpriu com seu dever de comprovar que os estabelecimentos prestadores não recolheram parte ou a integralidade dos valores exigidos.

Elabora quadro (fls. 8.168) com alguns exemplos de situações nos quais a recorrente apresentou as provas de que dispunha e, a despeito do dever do órgão julgador de checar o recolhimento das contribuições das próprias prestadoras, resolveu desabonar as provas da recorrente e manter o lançamento do crédito tributário, o que, segundo entende, evidencia que a autoridade não buscou as informações por quem eram originalmente devidas porque não lhe interessava, incorrendo no mesmo erro o Órgão Julgador *a quo*.

Insurge-se contra a aferição indireta, argumentando que o arbitramento da base de cálculo, tal como previsto nos art. 148, do CTN, só é admissível à autoridade lançadora quando comprovadamente não lhe restarem quaisquer outros elementos que possam conduzir à apuração do quantum devido, sendo que na presente autuação, além de serem indevidos os arbitramentos, a autoridade ainda desconsiderou os documentos apresentados pela recorrente, como guias de recolhimento, notas fiscais e contratos de prestação de serviços.

Enfatiza que a lei não atribui à recorrente o dever de informar a base de cálculo do tributo devido pela prestadora de serviços, mas sim a responsabilidade de manter alguns

documentos sob pena de se tornar solidariamente responsável por obrigação tributária da contribuinte, desde, obviamente, que essa obrigação exista e esteja inadimplida, e que seja adequadamente mensurada.

Discorre sobre o instituto da retenção e traz o histórico da legislação que trata da matéria, para tentar demonstrar que é elemento essencial à aplicação dessa regra a contratação de serviços com cessão de mão de obra.

Transcreve a definição de mão de obra extraída da doutrina, diferenciando o contrato de cessão de mão de obra do contrato de prestação de serviços, observando que a obrigatoriedade da retenção de 11% sobre a fatura a título de contribuição previdenciária somente se materializa na contratação de mão-de-obra, não podendo ser estendida à simples prestação de serviços ou à empreitada global, que possuem regimes previdenciários próprios.

Enumera os elementos necessários à caracterização da cessão de mão de obra argumentando que a recorrente não tinha nenhuma obrigação de reter na fonte as contribuições previdenciárias, uma vez que, em diversos casos, os serviços prestados pela empresa contratada em nada se caracterizam como cessão de mão de obra, mas sim de simples prestação de serviços.

Cita exemplos de serviços por ela contratados, como transportes e empreitada global, por exemplo, que foram objeto da NFLD e que não se enquadram na modalidade de cessão de mão de obra, equívoco que, segundo entende, conduz ao cancelamento da notificação.

Afirma que os contratos firmados entre a recorrente e as empresas prestadoras de serviços de empreitada global visam exatamente ao fim nele expressado, não havendo fraude ou dolo, não estando, portanto, diante de qualquer ato aparente ou dissimulado, declaração falsa ou contratos ante ou pós datado.

Entende que a desconsideração do negócio jurídico sem que fosse mencionado qualquer indício de simulação ou intuito arditoso por parte do contribuinte é um ato ilegal e arbitrário por parte da fiscalização, e reitera que todos os seus contratos de empreitada global foram firmados de acordo com a lei, e expressam a vontade das partes e assim devem ser considerados para fins previdenciários, independentemente de contratos pontuais e específicos firmados com outras empresas prestadoras.

Alega que os Srs Auditores Fiscais se equivocaram ao não se preocuparem em observar o que realmente havia ocorrido naquela situação, deixando de considerar provas juntadas aos autos, não pela simples não apreciação das mesmas, mas pelo fato de, ao analisá-las, desqualificá-las como prova das alegações feitas pela recorrente por meros defeitos formais ou por distorcer sua natureza ou finalidade.

Cita exemplos de situações em que a autoridade fechou os olhos à verdade material e deu prova a interpretação que quis, descontextualizando-as da verdade ou das alegações da recorrente, valendo-se de presunções, de discricionariedade e de disposições de atos infralegais para constituir obrigação contra o responsável tributário, sequer cogitando que tal conduta poderia resultar em enriquecimento indevido ao erário.

Argumenta que, se o pagamento foi realizado e comprovado, não pode a r. decisão recorrida exigir novo pagamento em virtude do simples fato de que entende que houve erro no preenchimento das informações da guia.

Discorda da multa aplicada, sob o entendimento de que a recorrente não só não deve responder pelas multas da empresa por ela incorporada, como a própria empresa sucedida não poderia responder por multas aplicadas às empresas por ela incorporadas, ou seja, nem a SONAE e nem a sua sucessora, a WMS, poderiam ser penalizadas por essas supostas infrações, de acordo com o art. 133, do CTN.

Finaliza requerendo a reforma da decisão recorrida e o julgamento pela total improcedência da NFLD que deu origem ao presente processo administrativo, com fulcro no art. 59, § 3º, do Decreto 70.235/72.

É o relatório.

VOTO

Conselheira BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Relatora

Da análise do autos, verifica-se que a recorrente foi contratante de diversas empresas para prestação de serviços e, conforme entendimento da fiscalização, é responsável solidária com as prestadoras pelas contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos empregados a ela cedidos.

Constata-se, também, que não houve manifestação das contratadas em nenhum momento do processo e nem consta informações sobre a existência ou não de fiscalização nas prestadoras.

A autoridade notificante não informou se há lançamentos de débitos nas contratadas para o período compreendido na presente notificação, ou se houve adesão, pelas prestadoras, a parcelamentos especiais, e mesmo se existe CND de baixa já emitida.

Entendo que, nos casos de lançamento por responsabilidade solidária, tais informações se fazem necessárias para se evitar a duplicidade de lançamento.

Assim, considerando que o débito foi lançado com base no instituto da responsabilidade solidária, e considerando que não houve manifestação das contratadas em nenhum momento do processo, já que as mesmas não foram cientificadas do lançamento, entendo que essas informações deverão ser trazidas aos autos, para se evitar a duplicidade de lançamento.

Nesse sentido, deverão ser trazidas informações quanto à existência de fiscalização total (com exame da contabilidade), de lançamentos de débito, de adesão a parcelamentos especiais ou de emissão de CND de baixa em nome das prestadoras.

Tais informações são necessárias para a tomada de decisão deste colegiado, pois permite ao julgador formar sua convicção quanto à regularidade do feito, já que, após a edição do Parecer CJ/MPS nº 2376/2000, ficou esclarecido que, ainda que o crédito por

responsabilidade solidária possa ser cobrado tanto dos prestadores como do tomador de serviços, o lançamento só pode ser realizado contra um deles.

No caso presente, o débito lançado por meio da NFLD discutida no presente processo administrativo fiscal não poderá ser cobrado das prestadoras, já que a fiscalização lançou a Notificação somente em nome da tomadora WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL S/A .

Contudo, se houve recolhimento das contribuições devidas incidentes sobre a mão de obra cedida por alguma das prestadoras, a fiscalização não pode cobrá-las novamente da tomadora, conforme o referido Parecer.

Ou seja, desde o Parecer/CJ 2.376/2000, nos casos em que a empresa prestadora tenha sido objeto de ação fiscal, a Fiscalização deve-se abster de constituir o crédito em nome do tomador dos serviços, para se evitar mais de um lançamento de débito relativo ao mesmo fato gerador (no prestador).

O referido Parecer dispõe que

(...)

12 Havendo responsabilidade solidária, o INSS deve cobrar o seu crédito tanto do contribuinte, quanto do responsável tributário. Deve negar a expedição de CNF para os dois e deve inscrever o nome de um e do outro no cadastro de inadimplentes, pois ambos são responsáveis solidários pelo valor total da obrigação (grifei)

()

16 Desta forma, temos que o ordenamento jurídico não veda a possibilidade de existência de mais de um crédito sobre a mesma obrigação tributária. O que não pode ser admitido é a cobrança de um débito já pago

()

21. A extinção ou a suspensão da obrigação importará, necessariamente, a extinção ou a suspensão da obrigação em relação aos demais responsáveis, exatamente porque a obrigação é uma só. O INSS deve, portanto, providenciar uma sistemática de acompanhamento de cobrança que possibilite a verificação destas ocorrências, evitando-se o pagamento e o recebimento de obrigações já quitadas ou suspensas, bem como um sistema que possibilite verificar o valor real do estoque de dívida, afastando-se a contagem em dobro, ou seja, dos valores devidos pelos contribuintes e pelos responsáveis sobre a mesma dívida.

()

26 Em relação à arrecadação fiscal, temos que o mesmo fato gerador da obrigação tributária deve sempre constar do mesmo débito, evitando-se, assim, que a mesma obrigação seja cobrada duas vezes em duas NFLD's distintas, uma em relação ao contribuinte e outra em relação ao responsável tributário. Portanto, em cada NFLD deve

constar o nome não só do contribuinte como também de todos os responsáveis tributários.

27. A Arrecadação não deve lançar, sobre o mesmo fato gerador, duas NFLD's, uma contra o contribuinte e outra contra o responsável

(. .)

29. Por fim, segue-se que à Diretoria Colegiada cabe adotar os procedimentos necessários para a concretização da orientação contida neste parecer e ainda identificar, no estoque de dívida ativa, a existência ou não de duplicidade de pagamentos, bem como a duplicidade de ações fiscais tendo por base a mesma dívida, sob o fundamento de responsabilidade solidária. Nestes casos, deve tanto a Arrecadação, quanto a Procuradoria providenciar a baixa dos respectivos débitos, evitando-se, desta forma, que haja cobrança de débito já devidamente pago, ou, pelo menos, proporcionar um nível de informação adequado para que, no caso de pagamento por parte do devedor principal ou de alguns dos devedores solidários, os demais processos sejam extintos e as respectivas dívidas devidamente quitadas.

Nos autos presentes, não está claro se os cuidados elencados no Parecer para se evitar a duplicidade de lançamento foram observados pelo fiscal notificante, que era, à época da lavratura, o agente habilitado para realizar as pesquisas necessárias nos sistemas informatizados da então Receita Previdenciária.

Nesse sentido, entendo que o processo deva retornar à origem para que o agente notificante ou mesmo a DRJ se manifeste sobre as questões acima expostas.

Faz-se necessário, ainda, que sejam anexadas, aos autos, as telas extraídas dos sistemas informatizados da Previdência Social com as informações solicitadas acima, que farão provas das afirmações prestadas pela autoridade lançadora.

Tal procedimento é imprescindível para revestir a decisão de plena convicção, pois permite ao julgador aferir efetivamente se existe obrigação inadimplida.

E, ainda, para que não fique configurado o cerceamento do direito de defesa, que seja dada ciência ao sujeito passivo do teor dos esclarecimentos a serem prestados pela fiscalização e aberto novo prazo para sua manifestação.

Nesse sentido,

VOTO por CONVERTER O PROCESSO EM DILIGÊNCIA.

É como voto.

Sala das Sessões, em 23 de setembro de 2010



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS