



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

Processo nº 10580.004494/2007-56
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº **2403-001.004 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 7 de fevereiro de 2012.
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente CIA DE ENERGIA ELÉTRICA DO ESTADO DA BAHIA - COELBA E OUTRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/1998 a 31/12/1998

Ementa:

AFERIÇÃO INDIRETA. PREVISÃO LEGAL.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Fisco pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

MULTA DE MORA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, Por maioria de votos, em dar provimento parcial do recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91 e prevalência da mais benéfica ao contribuinte. Vencido o Conselheiro Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente/Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente), Marcelo Magalhães Peixoto, Cid Marconi Gurgel De Souza, Ivacir Julio De Souza, Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro e Marthius Sávio Cavalcante Lobato

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador, acórdão 15-22.081, que julgou a impugnação procedente em parte, reconhecendo a decadência da competência agosto de 1998, excluindo do processo a prestadora de serviços, Sipel Construções Ltda., em razão da falta de regular notificação do lançamento, que não mais pode ser saneada pelo transcurso do prazo decadencial e pela exclusão da expressão "E OUTROS" da qualificação do pólo passivo.

O Acórdão nº 22.081 substituiu o Acórdão nº 19.418, de 26 de maio de 2009, que foi emitido sem o conhecimento da manifestação apresentada pelo sujeito passivo em 22/10/2008.

A autuação foi assim apresentada no relatório do acórdão recorrido:

Trata-se de processo de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD), identificado pelo DEBCAD nº 35.556.381-9 através da qual é exigido crédito tributário originário de Contribuição Previdenciária, instituída pela Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, no valor atualizado de R\$ 42.854,83 (quarenta e dois mil, oitocentos e cinquenta e quatro reais e oitenta e três centavos), além de juros e multa.

De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 29 a 32, as contribuições lançadas correspondem à parte dos segurados empregados e da empresa, referente à cota patronal e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

Afirma também o Relatório que o lançamento foi efetuado contra a empresa em epígrafe e contra a empresa SIPEL Construções Ltda., inscrita no CNPJ sob o número 42.272.740/0001-27, em função da responsabilidade solidária na construção civil, e que o fato gerador das contribuições previdenciárias são os valores constantes em notas fiscais ou faturas de prestação de serviço, referentes à mão de obra contratada de pessoa jurídica, cujos valores encontram-se registrados no Relatório de Fatos Geradores e no Discriminativo Analítico de Débito (DAD).

Adiante dispõe que o crédito constante do lançamento foi obtido com base no valor das notas fiscais de serviço/fatura de mão de obra, apurado por aferição indireta, uma vez que a COELBA não apresentou as guias de recolhimento prévio solicitadas e, além disso, informa que os serviços de construção e manutenção de redes elétricas, executados pela empreiteira fazem parte do Anexo III, 45.32-2, da Instrução Normativa (IN) 069, de 10 de maio de 2002.

A base de cálculo, apurada de acordo com os percentuais estabelecidos na Seção III, Capítulo II, da IN INSS/DC nº 70, de 10 de maio de 2002, foi de 40% do valor dos serviços constantes das notas fiscais.

A COELBA foi cientificada da constituição do presente crédito no dia 02/09/2003, conforme cópia do Aviso de Recebimento (AR) juntado ao processo, às fls. 118, e, insatisfeita com o lançamento, apresentou impugnação no dia 16/09/2003, conforme carimbo do protocolo as fls. 115, a qual foi juntada ao presente processo as fls. 39 a 114, onde apresenta os argumentos a seguir resumidos.

...

Da Diligência

Os autos foram remetidos ao Serviço de Análise de Defesas e Recursos, a quem à época competia julgar em primeira instância a impugnação apresentada, e, após análise, foram baixados em diligência, fls. 119 a 121, ao Serviço de Fiscalização, com a solicitação de que fosse emitido Relatório Fiscal Complementar com a descrição da Fundamentação Legal para a utilização da aferição indireta como meio de apuração da base de cálculo das contribuições devidas; com o correto fundamento legal da aplicação da alíquota de 40% utilizada para a apuração da base de cálculo; e com a informação de que o crédito tinha sido lançado pelo fato de a empresa fiscalizada não ter se elidido da responsabilidade solidária.

Em atendimento à diligência, os Auditores Fiscais notificantes emitiram despacho, fls. 141, no qual afirmaram que:

- 0 prestador de serviço não teve ciência da notificação;
- A Coelba não apresentou todos os contratos e notas fiscais solicitadas, por esta razão tinha sido emitido o Auto de Infração nº 35.079.969-5;
- As guias de recolhimento apresentadas, fls. 70 a 81, e as folhas de pagamento, não guardam qualquer relação com as notas fiscais que serviram de base para o levantamento do débito, nem têm nenhuma vinculação com a Coelba;
- Verificou-se que os serviços prestados pela empresa prestadora (notas fiscais 00033, 00037, 00041, 00044), foram de ligação de serviços públicos e, de acordo com o Anexo I da Ordem de Serviço (OS) INSS/DAF nº 165, de 11 de julho de 1997, alterada pela OS INSS/DAF nº 185, de 31 de março de 1998, a elisão da responsabilidade solidária sobre estes serviços ocorre com a apresentação das guias de recolhimento genéricas. Anexa relação de pagamentos da empresa prestadora às fls. 134;

• Tratando-se das notas fiscais 00021, 00023, 00025, 00027, 00029, 00030 e 00032 estas não foram excluídas, em razão dos serviços de ligação de serviço público estarem misturados com serviços de manutenção e construção (instalação de padrão);

• Em função do exposto, sugere a exclusão das notas fiscais nº 00037, 00041 e 00044.

Além do referido despacho, os Auditores emitiram Relatório Fiscal Substitutivo que foi juntado As fls. 135 a 138.

Tendo os autos sido remetidos ao Serviço de Contencioso Administrativo, estes foram novamente baixados em diligência, fls. 143, desta vez com a solicitação de que a Fiscalização esclarecesse a respeito da natureza dos serviços de "instalação de padrão" e "emergência leve" e de sua relação com as atividades de construção (Divisão 45) previstas na Tabela de Classificação Nacional de Atividades Econômicas — Fiscal / CNAE — Fiscal.

Em nova resposta, os Auditores esclarecem que os serviços são classificados como obras de infra-estrutura para engenharia elétrica, conforme a descrição de atividades constante As fls. 207 a 226, item 618 — Deslocamento de turma leve, fls. 220, e do item 801 a 812 — instalação de padrão, fls. 221 e 222.

Os autos foram novamente baixados para diligência por esta Delegacia de Julgamento, despacho fls. 298, com a solicitação de que o sujeito passivo Sipel fosse cientificado do lançamento e de que ambos os sujeitos passivos fossem cientificados dos documentos trazidos aos autos quando das respostas das diligências requisitadas.

Em atenção à solicitação, a NFLD e os outros documentos foram enviados Sipel no dia 22/09/2008, conforme Aviso de Recebimento (AR) fls. 303, e para o Coelba no dia 22/09/2008, AR fls. 304, e, em seguida, foram remetidos a esta Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) sem a manifestação do sujeito passivo.

Após recebimento dos autos, esta Turma de Julgamento emitiu o Acórdão nº 15-19.418, de 26 de maio de 2009, fls. 311 a 315, julgando procedente, por maioria de votos, o crédito consignado na NFLD.

Ocorre que, tendo sido os autos remetidos ao Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário (SECAT) para a comunicação do acórdão ao contribuinte, verificou-se naquele órgão a existência de manifestação da Coelba, recebida no dia 22/10/2008, a respeito da diligência, a qual foi juntada ao processo, fls. 317 a 389, e remetida a esta Delegacia para que fossem tomadas as providências necessárias.

Assim, uma vez que o pronunciamento do sujeito passivo foi recebido dentro do novo prazo de impugnação concedido após a

realização da diligencia, necessário se faz a emissão deste Acórdão para a apreciação dos argumentos ali contidos.

Inconformada com a decisão, a recorrente (COELBA) apresentou recurso voluntário, onde alega, em síntese, que:

- não procedem as razões erigidas pelo acórdão recorrido para manter o lançamento fiscal das competências de setembro a dezembro de 1998;
- a Recorrente apresentou toda a documentação hábil, idônea e suficiente comprovação da quitação dos supostos débitos em questão;
- ao contrário do que afirmou o acórdão recorrido, a Recorrente anexou sim aos autos as cópias das folhas de pagamento correspondentes às guias de recolhimento;
- houve indisponibilidade apenas **momentânea** dos documentos requeridos;
- os documentos foram devidamente apresentados ao longo do processo administrativo, em prol da apuração da verdade material e comprovação da efetiva quitação dos supostos débitos que estão sendo indevidamente imputados à Recorrente;
- a presunção gerada pelo método da aferição indireta é relativa (juris tantum), tendo sido devidamente elidida pela apresentação de farto e suficiente conjunto probatório em contrário, constante dos autos;
- a aferição indireta do montante supostamente devido é um expediente cuja utilização pela Fazenda Pública possui caráter excepcional, só podendo ser utilizada na ocorrência das hipóteses e requisitos estritamente definidos em lei, que não se vislumbraram in casu;
- no caso específico das contribuições previdenciárias, deve ser inteiramente afastada eventual responsabilidade solidária da tomadora de serviço quando for comprovado o recolhimento por parte da prestadora;
- encontram-se devidamente comprovados nos autos os efetivos recolhimentos das contribuições previdenciárias por parte da empresa prestadora do serviço (Sipel Construções Ltda.);
- cobrar os débitos em questão simultaneamente da Recorrente e da empresa prestadora, de modo cumulativo, a Fazenda Pública está efetuando nítida cobrança em duplicidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

Segundo o relatório Fiscal, folhas 135 a 138, o lançamento, pelo fato de a recorrente não haver apresentado os documentos solicitados durante a fiscalização, se utilizou do instituto da aferição.

3- FATO GERADOR DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Constitui fato gerador das contribuições previdenciárias os valores constantes em notas fiscais de prestação de serviços, referentes a mão de obra contratada de pessoa jurídica, no período de 08/198 a 12/98, cujos valores encontram-se registrados no Relatório de Fatos Geradores e no Discriminativo Analítico do Débito e na Relação de Notas Fiscais emitidas pela SIPEL CONSTRUÇÕES LTDA (f1123) contra a COELBA

3.1- CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO

O crédito constante do lançamento foi obtido com base no valor das notas fiscais de serviço/fatura de mão de obra, apurado por aferição indireta, disciplinada no artigo 33, § 3º da Lei 8.212/1991 (com a redação posterior da Lei 10.256, de 09/07/2001), combinado com o artigo 52 do ROCSS, aprovado pelo Decreto 2.173/97, uma vez que a COELBA não apresentou as Guias de Recolhimento Prévio solicitadas, não elidindo a sua responsabilidade. A contratante não obedeceu o que determina a ORDEM DE SERVIÇO INSS/DAF 165, III, 20, de 11/07/1997, modificada pela ORDEM DE SERVIÇO INSS/DAF 185, de 31/03/1998 e os §§ 1º e 20 do artigo 43, do ROCSS, aprovado pelo Decreto 2.173 de 05/03/97.

3.2- RESPONSABILIDADE DO CONTRATANTE

A responsabilidade do contratante dos serviços prestados por pessoa jurídica em serviços construção e manutenção, mediante cessão de mão de obra, esta disciplinada no artigo 31 da Lei 8.212, de 24/07/1991 (com redação dada pela Lei 9.528/97), combinada com o artigo 42, do ROCSS, aprovado pelo Decreto 2.173/97.

A cessão de mão de obra esta caracterizada no documento anexado à folha 122 deste processo

3.3- BASE DE CALCULO

A base de cálculo foi apurada de acordo com o percentual de 40% estabelecido no artigo 74, da INSTRUÇÃO NORMATIVA INSS/DC 69, de 10/05/2002 (DOU DE 15105/2002).

Este percentual foi aplicado sobre o total das notas fiscais, por competência, uma vez que a empresa contratante fornece todo o material utilizado.

Estas conclusões foram tiradas, durante a fiscalização em 2003, quando tivemos acesso aos contratos realizados entre a Coelba e a empresa contratada.

O Decreto 2.173/97 estabelece condições para elisão da responsabilidade solidária. Para que isso aconteça, deve ser comprovado pelo executor da obra o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura, quando não comprovadas contabilmente.

Para tanto, o executor da obra deverá elaborar folhas de pagamento e guias de recolhimento distintas para cada empresa contratante, devendo esta exigir do executor da obra, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento. O procedimento da aferição indireta tem respaldo no artigo 33 da Lei 8.212/91

Decreto 2173/97

Art. 43. O proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono de obra ou o condômino de unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor nas obrigações para com a seguridade social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra, admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações.

§ 1º A responsabilidade solidária somente será elidida se for comprovado pelo executor da obra o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura, quando não comprovadas contabilmente.

§ 2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, o executor da obra deverá elaborar folhas de pagamento e guias de recolhimento distintas para cada empresa contratante, devendo esta exigir do executor da obra, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento.

§ 3º Considera-se construtor, para os efeitos deste Regulamento, a pessoa física ou jurídica que executa obra sob sua responsabilidade, no todo ou em parte.

Lei 8.212/91

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; e ao Departamento da Receita Federal-DRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

§ 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.

Documento emitido pela fiscalização, folha 141, deixa claro os documentos não apresentados pela COELBA:

- a Coelba não apresentou os contratos e as notas fiscais solicitadas;

Quanto à questão das guias de recolhimento apresentadas e folhas de pagamento, tais documentos não elidem a responsabilidade solidária da COELBA, uma vez que estes documentos não estão vinculados à contratante, conforme manifestação fiscal, folha 141.

- as guias de recolhimento apresentadas, fls 70 a 81 e a folhas de pagamento, não guardam qualquer relação com as notas fiscais que serviram de base para o levantamento do débito, nem têm nenhuma vinculação com a Coelba;

Verifica-se pelo exposto acima que o procedimento fiscal foi correto e conforme as normas.

MULTA DE MORA

Por dever de ofício passo a analisar a questão da multa de mora aplicada.

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

CONCLUSÃO

Voto pelo provimento parcial do recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação do artigo 35 da Lei 8.212/91 dada pela Lei 11.941/2009 e prevalência da mais benéfica à contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari