



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

Processo n° 12963.000209/2010-54
Recurso n° 000000 Voluntário
Acórdão n° **2402-002.424 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 07 de fevereiro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS EM GERAL
Recorrente DEPARTAMENTO MUNICIPAL DE ELETRECIDADE DE POÇOS DE CALDAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

INFRAÇÃO – DESCUMPRIMENTO - MULTA

Consiste em descumprimento de obrigação acessória deixar a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, de reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços para recolhimento ao Instituto Nacional de Seguro Social até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da nota fiscal.

DECADÊNCIA - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – DESCUMPRIMENTO

Para as infrações cuja multa independe do período em que se verificou o descumprimento da obrigação acessória, a existência de infração em uma única competência fora do prazo decadencial leva à procedência da autuação

APLICAÇÃO RETROATIVA DE INSTRUÇÃO NORMATIVA – IMPOSSIBILIDADE

A legislação tributária, na qual estão inseridas as instruções normativas, aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes. Somente a lei pode ser aplicada retroativamente e tão somente nas situações previstas no Código Tributário Nacional

BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO –FORNECIMENTO DE MATERIAIS E EQUIPAMENTOS

Não havendo discriminação na nota fiscal, não é possível a redução da base de cálculo da retenção se o fornecimento de materiais é de responsabilidade da própria contratante e o tipo de serviço não demanda a utilização de equipamentos inerentes, ou seja, sem os quais restaria inviabilizada sua execução

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Júlio César Vieira Gomes e Jhonatas Ribeiro da Silva que davam provimento.

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Ana Maria Bandeira - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Jhonatas Ribeiro da Silva e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de autuação pelo descumprimento da obrigação tributária acessória prevista na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 31, caput, com a redação dada pela Lei n. 9.711, de 20.11.98, combinado com o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 219, que consiste em deixar a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, de reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços para recolhimento ao Instituto Nacional de Seguro Social até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da nota fiscal.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 53), a atuada contratou a empresa Renascer Construções Elétricas Ltda, reteve e recolheu somente o equivalente à metade do valor devido.

A atuada teve ciência do lançamento em 19/03/2010 e apresentou defesa (fls. 57/62) onde alega que a base de cálculo foi diminuída em 50% em razão do fornecimento de equipamentos. Menciona dispositivos de instruções normativas para corroborar tal conduta.

Requer que este auto de infração seja distribuído por dependência aos procedimento fiscal de nº DEBCAD 37.272.620-8 e que sejam acatados todos os argumentos lançados nesta impugnação.

Protesta provar o alegado por todos os meios de provas em direito admitidas, notadamente oitivas de testemunhas, juntadas de novos documentos, perícias, etc., o que fica desde já expressamente requerido.

Pelo Acórdão nº 09-29.784 (fls. 91/93) a 5ª Turma da DRJ/Juiz de Fora (MG) considerou a autuação procedente.

A atuada teve ciência do acórdão em 01/07/2010 e apresentou Embargos de Declaração (fls. 96/97) para que se esclarecesse a ocorrência de decadência.

A DRJ Juiz de Fora (MG), por meio do Despacho nº 578 – 5ª Turma (fl. 99) esclareceu que não existe a possibilidade de interposição de embargos de declaração.

A atuada também apresentou recurso tempestivo (fls. 102/111) onde efetua a repetição das alegações de defesa e inova apresentando preliminar de decadência.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação do recurso interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

A recorrente inova em sede de recurso com a alegação de que deveria ser reconhecida a decadência nos termos do art. 150 § 4º do CTN.

Ainda que se trata de matéria preclusa, cumpre esclarecer que o argumento não pode ser acolhido pelas razões que se seguem.

A decadência deve ser verificada considerando-se a Súmula Vinculante nº 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal, que dispôs o seguinte:

Súmula Vinculante 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”

Vale lembrar que os efeitos da súmula vinculante atingem a administração pública direta e indireta nas três esferas, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

“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. (g.n.)

Da análise do caso concreto, verifica-se que embora se trate de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, há que se verificar a ocorrência de eventual decadência à luz das disposições do Código Tributário Nacional que disciplinam a questão ante a manifestação do STF quanto à inconstitucionalidade do art 45 da Lei nº 8.212/1991.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

“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 à 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.”

Quanto ao lançamento por homologação, o Código Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

“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.”

Tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

No caso, como se trata de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo, assim, para a apuração de decadência, aplica-se a regra geral contida no art. 173, inciso I do CTN.

Assevere-se que a questão foi objeto de manifestação por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional por meio da Nota PGFN/CAT Nº 856/ 2008 aprovada pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional em 01/09/2008, nos seguintes termos:

“Aprovo. Frise-se a conclusão da presente Nota de que o prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, I, do CTN.”

No entanto, verifica-se que a recorrente deixou de efetuar a retenção em sua totalidade no período de **01 a 12/2005** e o lançamento ocorreu em **19/03/2010**.

Como a multa para o tipo de infração em tela é única e independente do tempo da infração, a caracterização do descumprimento da obrigação acessória numa única competência não abrangida pela decadência é suficiente para a procedência da autuação.

Assim, não há que se falar em decadência no presente caso.

No mérito, a recorrente alega que a diminuição da base de cálculo ocorreu face ao fornecimento de equipamentos que segundo esta seriam inerentes à execução dos serviços.

Cumpra informar que não há previsão contratual de valores de tais equipamentos e tampouco a discriminação em nota fiscal.

Ante a ausência de discriminação de valores de equipamentos nas notas fiscais, a recorrente alega que deveria ser aplicado retroativamente, com base no art. 106, Inciso II, alínea "c" do CTN, o art. 150 da Instrução Normativa SRP nº 03/2005, na redação dada pela Instrução Normativa SRP nº 20/2007.

Convém mencionar o que dispõe o CTN a respeito.

O Códex tributário estabelece o conceito de legislação tributária em seu art. 96, *in verbis*:

*Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as **normas complementares** que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.*

Por sua vez, pode-se dizer que a instrução normativa é um tipo de norma complementar pela própria definição dada pelo CTN, a qual se encontra disposta em seu art. 100, Inciso I, abaixo transcrito:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas

No que tange à aplicação da lei, o CTN assim dispõe nos artigos 105 e 106:

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

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.

Observa-se que a possibilidade de retroação está restrita à lei e nas condições estabelecidas no art. 106, logo, padece de fundamento o requerimento da recorrente no sentido de que haveria que se aplicar retroativamente os efeitos de alteração ocorrida em instrução normativa.

De igual modo, a recorrente questiona a utilização do art. 151 da IN SRP nº 03/2005 como fundamento para decisão de primeira instância relativamente ao período anterior à vigência da citada instrução Normativa que teria ocorrido a partir de 02/08/2005.

O referido dispositivo trata o seguinte:

Art. 151. Não existindo previsão contratual de fornecimento de material ou utilização de equipamento e o uso deste equipamento não for inerente ao serviço, mesmo havendo discriminação de valores na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, a base de cálculo da retenção será o valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, exceto no caso do serviço de transporte de passageiros, onde a base de cálculo da retenção corresponderá à prevista no inciso II do art. 150.

Cumprе lembrar que o que levou à presente autuação e ao lançamento da diferença da retenção não foi o fato de não haver previsão contratual para fornecimento de materiais ou ausência de discriminação em nota fiscal dos valores correspondente, mas o fato de o fornecimento de materiais ser a carga da contratante, ou seja, da recorrente, conforme se verifica no contrato de prestação de serviços firmado, cuja cláusula transcreve-se:

3— CLÁUSULA TERCEIRA —

MATERIAIS 3.1. A totalidade dos materiais necessários à execução dos serviços, exceto para recomposição de passeios, será fornecida pelo DME, no horário comercial, em seus Almojarifados (.)

3.2. A CONTRATADA se obriga a manusear, com o devido cuidado, todos os materiais que lhe forem entregues pelo DME em seus Almojarifados, sendo responsável, a partir daí, pelo uso e guarda dos mesmos, prontificando-se a devolvê-los quando não empregados nos serviços ora contratados, assumindo total responsabilidade por todos eles (.)

3.3. Os materiais retirados deverão ser devolvidos desmontados e selecionados, juntamente com aqueles que não foram utilizados, nos Almojarifados (.)

Se os materiais não são fornecidos pela prestadora os dispositivos citados por esta não a socorrem.

Quanto a equipamentos, não há previsão contratual do fornecimento e do valor destes, levando a inferir que se restringem a ferramentas (equipamentos manuais) não consideradas inerentes ao tipo de serviço prestado, qual seja, reforma, construção (montagem e desmontagem e manutenção de redes e linhas aéreas de distribuição de energia elétrica).

Vale ressaltar que quando a legislação menciona a utilização de equipamentos inerentes à prestação dos serviços, refere-se à utilização de maquinário de porte para prestação de serviços como, por exemplo, terraplanagem, drenagem, pavimentação asfáltica. Assim, quando se falar que a utilização dos equipamentos é inerente aos serviços, pode-se concluir que sem estes não seria possível sua execução.

Se a recorrente desejava abater da base de cálculo os valores dos equipamentos utilizados na prestação dos serviços, deveria ter feito constar em contrato tais valores e exigir da contratada que discriminasse os valores de tais equipamentos na nota fiscal de serviços.

Além de não ter assim procedido, verifica-se que a própria descrição dos serviços contidas nas notas fiscais juntadas aos autos faz referência apenas a fornecimento de mão de obra.

Portanto, se a prestadora não fornece materiais e os serviços prestados não demandam a utilização de equipamentos sem os quais não seria possível a prestação dos serviços, não há razão para a redução da base de cálculo efetuada.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Ana Maria Bandeira