ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 12963.000273/2007-30

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

Processo nº	12963.000273/2007-30
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2201-004.292 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	06 de março de 2018
Matéria	CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente	PLANO EMPREENDIMENTOS E CONSTRUÇÕES LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2001 a 31/03/2003

NÃO INCLUSÃO DE REMUNERAÇÕES PAGAS A EMPREGADOS A SEU SERVIÇO NAS FOLHAS DE PAGAMENTO - FP, CONSTATADAS EM RECIBOS E CHEQUES, NO PERÍODO DE 05/2001 A 03/2003. CIENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE EM OUTUBRO DE 2007. DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO ARTIGO 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

Não comprovação de pagamento antecipado de contribuições previdenciárias pelo contribuinte. Aplicação da Súmula CARF nº 99, aplicação do disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional (CTN).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário para negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyama - Relator.

EDITADO EM: 04/04/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Dione Jesabel Wasilewski, Daniel Melo Mendes e Douglas Kakazu Kushiyama.

Relatório

O presente Auto de Infração (DEBCAD 37.034.625-4 - CFL 30) decorre da infração pela não inclusão nas folhas de pagamento - FP de remunerações pagas a empregados a seu serviço, constatadas em recibos e cheques, no período de 05/2001 a 03/2003, conforme detalhado no Relatório Fiscal da Infração de fls. 29/32. O contribuinte foi cientificado em outubro de 2007.

Há a informação de que foi lavrado o Auto de Infração DEBCAD 35.564.903-9 (Código de Fundamento Legal 56), que cobrava multa decorrente do fato de a Autuada, ora Recorrente, contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra oriundas das empresas contratadas, deixou de reter 11% (onze por cento) do valor bruto das nota fiscais de serviço - NFS relacionadas e efetuar o recolhimento das contribuições retidas em nome das referidas empresas cedentes de mão-de-obra (contratadas).

No Auto Original (DEBCAD 35.564.903-9), aplicou-se multa e o contribuinte efetuou o pagamento com o benefício da redução de multa em 50% (cinquenta por cento).

Posteriormente, foi emitida Decisão-Notificação - DN Nr. 11.428.4/0062/2004 que determinou a extinção do crédito, em razão do pagamento da penalidade imputada, dentro do prazo deferido para interposição de defesa, ocorrendo redução de 50% do valor da autuação.

No caso, entendeu-se que a prática de nova infração a dispositivo legal diferente, dentro de 5 (cinco) anos da data da decisão administrativa homologatória da extinção do crédito referente à infração anterior configura reincidência genérica, fato que enseja a aplicação de multa em seu valor mínimo, elevado em duas vezes, nos termos do art. 290, inciso V e parágrafo único, combinado com o art. 292, inciso IV, ambos do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

De acordo com a fiscalização o contribuinte incidiu em circunstâncias agravantes (reincidência genérica) e concluiu pela inexistência de circunstância atenuante (art. 291 do RPS), aplicou-se a multa prevista no art. 92 da Lei nº 8.212/1991, combinado com o art. 283, "caput", parágrafo 3º do Regulamento da Previdência Social - RPS (Decreto nº 3.048/1999), atualizada pela Portaria nº 142, de 11.04.2007, do Ministério da Previdência Social (art. 9,º, inciso V), nos termos do art. 102 da Lei º 8.212/1991 e art. 373 do RPS, no valor de R$ 1.195,13 elevada em 2 (duas) vezes, correspondendo a R$ 2.390,26 (dois mil, trezentos e noventa reais e vinte e seis centavos).

O contribuinte apresentou defesa e documentos (fls. 37/50) em que requereu a improcedência da autuação ou, alternativamente, a relevação ou atenuação da mesma, alegando em apertada síntese:

Primeiramente, demanda seja concedida a decadência qüinqüenal das supostas infrações cometidas antes de 10/2002, com base em jurisprudência que considera inconstitucional o prazo decadencial de 10 (dez) anos das contribuições previdenciárias.

No mérito, alega que as empresas contratantes só devem reter os 11% (onze por cento) do valor bruto das notas fiscais quando os serviços forem prestados mediante cessão de mão-de-obra, o que não foi demonstrado nos autos do processo, não ocorrendo assim a subsunção do fato gerador à norma legal, o que também se verifica pela análise dos contratos de prestação de serviços.

Discorda da caracterização da reincidência da infração e do conseqüente agravamento do valor da multa por dois motivos.

Primeiro, porque a ação fiscal que culminou com a lavratura da presente autuação teve como motivação nova constituição de crédito devido à anulação da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD n° 35.564.904-7, de 08/04/2004, devendo assim a presente ação ser considerada continuação daquela e não uma nova, o que desconfiguraria a reincidência

Em segundo lugar, independente do primeiro argumento, aduz que o art. 290, V, parágrafo único, estabelece que caracteriza reincidência a prática de nova infração dentro de cinco anos da extinção do crédito referente à infração anterior.

No presente caso, as infrações relatadas foram anteriores ao trânsito em ato administrativo do Auto de Infração n° 35.564.903-9, apontado como a infração que gerou a reincidência, o que se deu em 21/10/2004, com a emissão da Decisão que extinguiu o crédito quitado em 13/09/2004.

Por fim, o autuado protesta pela produção de provas adicionais incluindo-se a juntada de documentos, no momento e condições que se apresentarem necessários.

(...)

Analisando os argumentos de defesa, foi proferida decisão (fls. 61/69) pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Juiz de Fora (MG), que julgou o lançamento procedente em parte, cujos tópicos de defesa podem ser resumidos da seguinte forma:

"DECADÊNCIA

(...)

Assim, a Lei n° 8.212/91 regula inteiramente a questão do prazo decadencial da contribuição previdenciária, não cabendo aplicar o Código Tributário Nacional, que dispõe sobre normas gerais, para suprir eventuais lacunas na legislação.

Cumpre assim à Administração Tributária, portanto, seguir expressamente o que preceitua a legislação pertinente à matéria

previdenciária, a qual determina que o referido prazo decadencial é de 10 (dez) anos, posto que o mesmo não foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

(...)

CONTRATOS QUE NÃO CARACTERIZAM CESSÃO DE MÃO DE OBRA DE MODO QUE NÃO HAVIA NECESSIDADE DE RETENÇÃO

(...)

As retenções para a seguridade social, não efetuadas em notas fiscais de serviço, foram inseridas na NFLD Debcad n° 37.034.629-7, de 22/10/2007, servindo de base para a presente autuação.

A impugnante defende-se alegando que não ficou caracterizada a cessão de mão-de-obra na prestação dos serviços referentes às citadas contratações, o que de fato não ocorreu. A caracterização efetuada pela fiscalização, conforme Relatório Fiscal, foi da ocorrência de empreitada prevista no inciso III do § 4o do art. 31 da Lei n° 8.212/91, transcrito acima.

(...)

O artigo 219 do RPS, em seu § 2o apresenta, com natureza exaustiva, a relação dos serviços cuja execução mediante cessão de mão-de-obra obrigam à retenção dos 11% (onze por cento) e, em seu § 3o, aqueles cuja contratação mediante empreitada de mão-de-obra sujeitam-se também à retenção:

§ 2- Enquadram-se na situação prevista no caput os seguintes serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra:

(...)

III - construção civil;

(...)

§ 3- Os serviços relacionados nos incisos I a V também estão sujeitos à retenção de que trata o caput quando contratados mediante empreitada de mão-de-obra.

Empreitada é a execução, contratualmente estabelecida, de tarefa ou de obra ou

de serviço, por preço ajustado, com ou sem fornecimento de material ou de equipamentos, que podem ou não ser utilizados, realizada nas dependências da empresa contratante, nas de terceiros ou nas da empresa contratada, tendo como objeto um fim específico ou um resultado pretendido.

Ora, as cláusulas primeiras dos contratos da impugnante com as empresas SINOVO CONSTRUÇÃO CIVIL E ESTRUTURAS METÁLICAS e CONSTRUAÇO CONSTRUÇÃO CIVIL E METÁLICAS SÃO CARLOS LTDA, cujas cópias encontram-se no processo 12963.000272/2007-95, referente à NFLD n° 37.034.629-7, assim como as notas fiscais de fls 33/35 referem-

se justamente à montagem, por empreitada, de estruturas metálicas destinadas à coberturas, serviços incluídos no inciso III do § 2o acima transcrito.

As prestadoras dos serviços emitiram separadamente notas fiscais de venda mercantil e notas fiscais de serviço, conforme detalhado no Relatório Fiscal, tendo o Auditor considerado como infração a ausência de retenção nas NF de serviço, referentes à mão-de-obra.

REINCIDÊNCIA NÃO CONFIGURADA. REVISÃO DA MULTA.

(...)

Não configura reincidência a prática de infração em período anterior ao pagamento de Auto de Infração lavrado em ação fiscal anterior.

Assim, quando das ocorrências das infrações apontadas no presente AI, nos exercícios de 2000 e 2002, a empresa não era reincidente, considerado o pagamento do Auto n° 35.564.903-9 ocorrido em 13/09/2004, conforme art.290, inciso V e parágrafo único do RPS, que dispõe:

Art. 290 - constitui circunstância agravante da infração, da qual dependerá a gradação da multa, ter o infrator:

(...)

V - incorrido em reincidência.

Parágrafo único. Caracteriza reincidência a prática de nova infração a dispositivo da legislação por uma mesma pessoa ou por seu sucessor, dentro de cinco anos da data em que se tornar irrecorrível administrativamente a decisão condenatória, da data do pagamento ou da data em que se configurou a revelia, referentes à autuação anterior. (Alterado pelo Decreto n° 6.032 - de J 72/2007 - DOU DE 2/2/2007)

Dessa forma, e de acordo com o artigo 16, parágrafo único da Portaria RFB n° 10.875, de 16 de agosto de 2007 (DOU 24/08/2007), a multa aplicada a maior em Auto de Infração será corrigida na própria decisão, com abertura de prazo para recurso ou pagamento com redução de vinte e cinco por cento, pelo que se exclui da autuação a agravante por reincidência.

(...)

RELEVAÇÃO E ATENUAÇÃO DA MULTA.

(...)

A multa somente será relevada ou atenuada mediante pedido tempestivo se o infrator for primário, tiver corrigido a falta e não tiver ocorrido nenhuma circunstância agravante.

(...)

> *PEDIDO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO TEMPORAL*
>
> *(...)*
>
> *A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.*
>
> *(...)*
>
> *Face ao exposto, o presente voto é no sentido de julgar PROCEDENTE EM PARTE a autuação, excluindo do cálculo da multa a agravante por reincidência genérica, alterando o valor da mesma para R$ 1.195,13(um mil cento e noventa e cinco reais e treze centavos).*

Cientificada do Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, conforme fl. 69, tempestivamente, o contribuinte apresentou o recurso voluntário de fls. 70 a 73, no qual pugna apenas pelo reconhecimento da decadência quinquenal.

O recurso foi distribuído por sorteio eletrônico, em sessão pública, para este Conselheiro.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, Relator

Em razão de ser tempestivo e por preencher demais condições de admissibilidade, conheço do presente Recurso Voluntário.

Decadência

Por constituir matéria preliminar de mérito e por ser a única matéria em discussão no Recurso Voluntário do contribuinte, passo à análise da alegação de que os débitos lançados são relativos a períodos de apuração alcançados pela decadência.

Como se viu no relatório supra, tanto a Autoridade Fiscal quanto o Julgador de 1ª Instância ampararam seus atos (lançamento e decisão) nos termos do art. 45 da Lei 8.212/91, cuja redação então vigente era a seguinte:

> *art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados*
>
> *I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;*
>
> *II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.*

O débito ora sob análise foi lavrado em complemento ao Auto de Infração DEBCAD 35.564.903-9 (Código de Fundamento Legal 56), que cobrava multa decorrente do

fato de a Autuada, ora Recorrente, contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra oriundas das empresas contratadas (Sinovo e Construaço), deixou de reter 11% (onze por cento) do valor bruto das nota fiscais de serviço - NFS relacionadas e efetuar o recolhimento das contribuições retidas em nome das referidas empresas cedentes de mão-de-obra (contratadas).

No Auto Original (DEBCAD 35.564.903-9), aplicou-se multa e o contribuinte efetuou o pagamento com o benefício da redução de multa em 50% (cinquenta por cento).

No presente caso, considerando os termos do art. 45 da Lei 8.212/91, levando-se em consideração os estritos termos da legislação vigentes na época do lançamento, não haveria que se falar em decadência.

Não obstante, em Sessão Extraordinária realizada em 12 de julho de 2008, o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212/91, editando a Súmula Vinculante n° 08, nos seguintes termos:

> *Súmula Vinculante n° 08:*
>
> *"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".*

Assim, resta evidente a inaplicabilidade do art. 45 da lei 8.212/91 para amparar o direito da fazenda pública em constituir o crédito tributário mediante lançamento, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições previdenciárias sujeitam-se aos artigos 150, § 4º, e 173 da Lei 5.172/66, Código Tributário Nacional (CTN), cujo teor merece destaque:

> *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. (...)*
>
> *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;*
>
> *Grifou-se*

Ocorre que o prazo decadencial, no presente caso, teria início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, ou seja, conforme

consta na fls. 34 e 35 cópia das notas fiscais emitidas pela Sub contratada Construaço (12/08/2002 e 09/09/2002, respectivamente) e como não há prova de pagamento, o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial aplicável ao caso inicia-se do primeiro dia do exercício seguinte, conforme disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional (CTN).

Esta interpretação, ainda está em consonância com o disposto na Súmula Carf nº 99:

> ***Súmula CARF nº 99:*** *Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4°, 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.*

Desta forma, nos presentes autos, não se trouxe prova de que houve pagamento antecipado do valor considerado pelo contribuinte, de modo que só me resta concluir pela aplicação do disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional (CTN).

Apesar de o período fiscalizado ser de 05/2001 a 03/2003, conforme detalhado no Relatório Fiscal da Infração de fls. 29/32, tendo o contribuinte sido cientificado em outubro de 2007 e por configurar em infração única, não há que se falar em decadência.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso voluntário interposto pelo Recorrente.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyama - Relator