



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

**Processo n°** 13603.724043/2012-89  
**Recurso n°** 13.603.724043201289 Voluntário  
**Acórdão n°** **2803-004.158 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 10 de março de 2015  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** URB TOPO ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA E OUTROS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/2008 a 31/08/2008

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO. RELATÓRIO FISCAL. FASES DO PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO / PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. OBSERVÂNCIA. GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. PREVALÊNCIA DA LEI PREVIDENCIÁRIA SOBRE A LEI DE SOCIEDADES POR AÇÕES. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA E SUBSIDIÁRIA. DISTINÇÕES. PAGAMENTO A COOPERADOS VINCULADOS À COOPERATIVA DE TRABALHO. STF. INCONSTITUCIONALIDADE DO INCISO IV DO ART. 22 DA LEI Nº 8.212, DE 1991. RE 595.838/SP.

1. Se o relatório fiscal foi elaborado de forma clara e precisa como o foi, o acórdão ora contestado, para ser considerado válido, não precisa repetir aquilo que já foi constatado no âmbito do procedimento fiscalizatório. É oportuno lembrar que o processo administrativo fiscal não se inicia nem está embasado somente a partir da decisão de primeira instância administrativa. O processo, como é sabido, é composto por fases.

2. Relativamente à caracterização do grupo econômico, correta a decisão ora contestada. O enquadramento legal está em perfeita sintonia com as disposições do inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, art. 222 do Decreto nº 3.048, de 1999.

3. Tendo em vista tratar-se de discussão tributária / previdenciária, sem qualquer sentido tentar deslocar a matéria para as regras da Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404, de 1976), como pretende o contribuinte.

4. No caso concreto, o da responsabilidade solidária, a autoridade administrativa está autorizada a autuar qualquer um ou todos os integrantes do grupo econômico, sem estabelecer ordem de preferência. Tal prerrogativa, obviamente, não se estabelece quando tratar-se de responsabilidade subsidiária, situação que obrigará, primeiramente, a cobrança do devedor

principal para, sendo o caso, cobrar posteriormente os outros, quando aquele não dispuser de recurso para realizar o pagamento do devido.

5. Em relação às contribuições relativas à cooperativa de trabalho, entendo que razão assiste ao contribuinte. Os 15% (quinze por cento) previstos no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991 foram declarados inconstitucionais, conforme decisão do STF no Recurso Extraordinário 595.838/SP.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator. A verba relativa à cooperativa de trabalho deve ser excluída, tendo em vista a decisão do STF, no âmbito do Recurso Extraordinário 595.838/SP. Vencido o Conselheiro Eduardo de Oliveira.

(Assinado digitalmente)  
Helton Carlos Praia de Lima – Presidente

(Assinado digitalmente)  
Amílcar Barca Teixeira Júnior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima (Presidente), Oseas Coimbra Júnior, Eduardo de Oliveira, Amílcar Barca Teixeira Junior, Gustavo Vettorato e Ricardo Magaldi Messetti.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP) lavrado em desfavor do contribuinte acima identificado, relativamente às contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, incidentes sobre retiradas pagas aos sócios administradores (fls. 12 / 17 do Relatório Fiscal).

O Contribuinte devidamente notificado apresentou defesa tempestiva.

A impugnação foi julgada em 28 de janeiro de 2014 e emendada nos seguintes termos:

*ASSUNTO: Contribuições Sociais Previdenciárias*

*Período de apuração: 01/03/2008 a 31/08/2008*

*CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA. REMUNERAÇÃO DE SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.*

*É devida a contribuição previdenciária prevista no art. 22, inciso III, da Lei nº 8.212, de 1991, incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais que prestam serviços à empresa.*

*CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA. SERVIÇOS PRESTADOS À EMPRESA POR COOPERADOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO.*

*A empresa deve recolher quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, conforme prevê o art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991.*

*GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.*

*Caracteriza constituição de grupo econômico de fato o inequívoco poder de direção e administração exercido por um mesmo grupo de pessoas de modo a decidir e determinar os rumos administrativos e negociais das empresas envolvidas. Configurando o grupo econômico, nos termos do inciso IX do art. 30 da lei nº 8.212, de 1991, as empresas que o integram respondem solidariamente pelo recolhimento das contribuições previdenciárias.*

*IMPEDIMENTO DO APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS RETIDOS NAS NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS DE EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. FALTA DE PROVAS.*

*A empresa prestadora de serviços que sofre retenção no ato da quitação da nota fiscal de serviços só poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, se a retenção estiver: a) destacada na nota*

*fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços e declaradas em GFIP na competência da emissão da nota fiscal de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão-de-obra ou pela execução da empreitada total; ou b) recolhida pelo contratante.*

*A falta de elementos comprobatórios (notas fiscais de serviços com o destaque na retenção) prejudica a apreciação dos valores lançados nas planilhas trazidas ao processo pelo contribuinte.*

#### **CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

*Infundada a alegação de cerceamento do direito de defesa, por falta de indicação precisa do motivo que teria levado o contribuinte a efetuar deduções errôneas de salário família e salário maternidade. O Relatório Fiscal menciona detalhadamente todo o procedimento fiscal e a descrição fática dos créditos apurados. O presente lançamento não engloba glosas de salário família e salário maternidade. As glosas de pagamentos indevidos de salário família foram efetuadas no AI 37.353.361-6, levantamentos AC e AC2, insertos no processo 13603.724037/2012-21, e encontram-se demonstradas na planilha de número 3, denominada “Glosa de Valores de Salário Família Pagos Indevidamente” e no Discriminativo de Débito – DD do referido processo.*

#### **RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA NA APLICAÇÃO DAS MULTAS DECORRENTES DO DESCUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS: PRINCIPAL E ACESSÓRIA.**

*Não há como desunir a multa do crédito tributário de modo a querer imputar a responsabilidade solidária somente no tocante ao tributo, vez que a multa e o tributo são indissociáveis. Aplica-se a solidariedade estabelecida no inciso IX do art. 30 da lei nº 8.212, de 1991, às multas impostas pelo descumprimento de obrigação principal e às multas decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, as quais se convertem em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária, em cumprimento ao § 3º do art. 113 do CTN.*

#### **ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA MENOS SEVERA. MOMENTO DA COMPARAÇÃO.**

*A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. A comparação das multas para verificação e aplicação da mais benéfica somente poderá operacionalizar-se quando o pagamento do crédito for postulado pelo contribuinte ou quando do ajuizamento de execução fiscal, conforme Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/2009.*

*Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido*

Inconformado com resultado do julgamento da primeira instância administrativa, o Contribuinte apresentou recurso tempestivo, onde alega, em síntese, o seguinte:

- Preliminarmente, a recorrente insiste no cancelamento *in continenti* do presente lançamento notadamente porque o v. acórdão se limitou a dizer que “o relatório fiscal menciona detalhadamente todo o procedimento fiscal e a descrição fática dos créditos postulados” ou que seja reconhecido o direito à compensação dos valores dos créditos de INSS referentes aos descontos efetuados na fonte de que trata a art. 23 da Lei 9.711/98.

- frente à impugnação apresentada pelo Contribuinte, a DRF de julgamento entendeu pela exclusão, apenas e tão-somente do CONSÓRCIO URB TOPO MARINS, mantendo as demais como solidárias pelo suposto débito. Todavia, a Recorrente discorda desta decisão e insiste na inexistência da solidariedade entre todas as demais sociedades mencionadas.

- A existência das chamadas “empresas de fachada” ou “empresas fantasmas” não pode fazer com que o INSS cometa abusos em nome de uma suposta justiça fiscal, *data máxima vênia*. Por conta destas constatações, não há outra conclusão que não seja o reconhecimento da total inconsistência do trabalho fiscal porquanto baseado em pura presunção.

- Outro aspecto que merece destaque é a ilegalidade em se exigir das empresas tidas como solidárias o pagamento de multa pelo não recolhimento tributário.

- Não pode a recorrente concordar com o entendimento adotado pelo v. acórdão de que para fins de cobrança do crédito tributário a multa é equiparada ao tributo.

- Multa não é obrigação principal e tampouco acessória.

- A forma com a qual o fisco está atribuindo responsabilidade solidária as demais empresas nada mais é do que aplicar às avessas a regra estatuída no art. 123 do CTN.

- *Ex Positis*, vem o Recorrente requerer seja dado provimento ao presente recurso voluntário, mormente para reconhecer o direito à compensação dos supostos débitos com os créditos de INSS (retidos na fonte de que trata o art. 23 da Lei nº 9.711/98) da URB TOPO ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES, bem como para desconstituir a responsabilidade solidária das demais autuadas por não lhes aplicar quaisquer das regras de solidariedade previstas nos arts. 124 ou 128 do CTN.

Não apresentadas as contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Amílcar Barca Teixeira Júnior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

Em preliminar o contribuinte insiste no cancelamento do lançamento alegando que o acórdão recorrido se limitou a dizer que “o relatório fiscal menciona detalhadamente todo o procedimento fiscal e a descrição fática dos créditos postulados”.

Ora, se o relatório fiscal foi elaborado de forma clara e precisa como o foi, o acórdão ora contestado, para ser considerado válido, não precisa repetir aquilo que já foi constatado no âmbito do procedimento fiscalizatório. É oportuno lembrar que o processo administrativo fiscal não se inicia nem está embasado somente a partir da decisão de primeira instância administrativa. O processo, como é sabido, é composto por fases.

De outra parte, o reconhecimento ao direito à compensação, quando for o caso, dependerá da estrita observância da legislação, situação não implementada pelo contribuinte, motivo pelo qual referido pleito não foi acatado alhures e nem o será agora, porquanto impertinente.

Em razão dos argumentos acima expendidos, rejeito a preliminar.

Relativamente à caracterização do grupo econômico, correta a decisão ora contestada. O enquadramento legal está em perfeita sintonia com as disposições do inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, art. 222 do Decreto nº 3.048, de 1999.

Tendo em vista tratar-se de discussão tributária / previdenciária, sem qualquer sentido tentar deslocar a matéria para as regras da Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404, de 1976), como pretende o contribuinte.

No ponto, adiro meu posicionamento ao do julgador *a quo* (fls. 402), *in verbis*:

*A abrangência da disposição “de qualquer natureza” do inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212/91 é bem mais ampla de que a prevista na Lei nº 6.404/76, não necessitando se revestir das modalidades jurídicas típicas do Direito Comercial e Econômico. Não se exige, sequer, a prova de sua forma institucionalização cartorial: pode-se acolher a existência do grupo, desde que surjam evidências probatórias de que estão presentes os elementos de integração interempresarial, como ensina a doutrina de escol.*

Sem fundamento também, a discordância do contribuinte a respeito de suposta ilegalidade em se exigir das empresas solidárias o pagamento de multa pelo não

recolhimento tributário. Não há que se confundir responsabilidade solidária com responsabilidade subsidiária.

No caso concreto, o da responsabilidade solidária, a autoridade administrativa está autorizada a autuar qualquer um ou todos os integrantes do grupo econômico, sem estabelecer ordem de preferência. Tal prerrogativa, obviamente, não se estabelece quando tratar-se de responsabilidade subsidiária, situação que obrigará, primeiramente, a cobrança do devedor principal para, sendo o caso, cobrar posteriormente os outros, quando aquele não dispuser de recurso para realizar o pagamento do devido.

Assim sendo, a exemplo do que já se decidiu, entendo aplicável ao caso em debate, a regra de responsabilidade solidária prevista no inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, e não aquela estabelecida no art. 123 do CTN, como pretende o contribuinte.

As multas aplicadas estão em conformidade com as disposições legais, não havendo motivos para alterá-las. Confunde-se o contribuinte quando contestou os aspectos legais relativos à obrigação principal e acessória. Neste último ponto, dispõe o § 3º do art. 113 do CTN que “*a obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária*”. A multa, portanto, é a penalidade pecuniária de que trata o dispositivo citado.

Em relação às contribuições relativas à cooperativa de trabalho, entendo que razão assiste ao contribuinte. Os 15% (quinze por cento) previstos no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991 foram declarados inconstitucionais, conforme decisão do STF no Recurso Extraordinário 595.838/SP.

### CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO. A verba relativa à cooperativa de trabalho deve ser excluída, tendo em vista a decisão plenária definitiva do STF, no âmbito do Recurso Extraordinário 595.838/SP.

É como voto.

(Assinado digitalmente)  
Amílcar Barca Teixeira Júnior – Relator.