



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13826.000222/2007-45
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-008.093 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de fevereiro de 2020
Recorrente ACM TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/07/2005

DECADÊNCIA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ART. 173, I, DO CTN.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN - Súmula CARF nº 148.

OBRIGAÇÃO POR RESPONSABILIDADE. DESCONTO DE CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS POR SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS QUE PRESTAM SERVIÇO À EMPRESA.

Constitui infração a empresa deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições para a Seguridade Social dos segurados contribuintes individuais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, reconhecendo-se, porém, de ofício, a ocorrência da decadência em relação às competências até 11/2001, inclusive.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-008.093 - 2ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13826.000222/2007-45

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão da 4ª Turma da DRJ/STM, consubstanciada no Acórdão nº 18-9.062 (fls. 69 a 78), que julgou improcedente a impugnação apresentada.

Por bem registrar o andamento do processo até a fase recursal, adoto o relatório da Decisão recorrida:

A empresa foi autuada por infração à Lei nº 8.212/91, art. 30, inciso I, alínea “a”, e alterações posteriores e à Lei nº 10.666/03, art. 4º, “caput” e ao Regulamento da Previdência Social - RPS, art. 216, inciso I, alínea “a”, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, por meio do Auto de Infração nº 37.074.358-0, lavrado contra a empresa acima identificada, por deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto no pagamento das prestações de serviço, as contribuições dos transportadores rodoviários autônomos (contribuintes individuais) que lhe prestaram serviços a partir de abril de 2003.

A multa pela infração cometida é a prevista no art. 92 e 102 da Lei nº 8.212/91 e no capítulo III - DAS INFRAÇÕES - do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, em seu art. 283, inciso I, letra “g”, que, reajustada na forma do art. 373 do citado Regulamento, em conformidade com a Portaria MPS/GM Nº 142, de 11/04/2007, sujeita o infrator à multa de R\$ 1.195,13 (um mil e cento e noventa e cinco reais e treze centavos).

Não foram relatadas circunstâncias agravantes ou atenuantes.

Regularmente cientificada a empresa autuada apresentou impugnação, dentro do prazo regulamentar, às fls. 21/53, requerendo, que para os débitos apurados até junho/2002, seja acatada a preliminar de decadência, com extinção do crédito tributário com fulcro no art. 156, V e no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

Quanto aos fatos, alega a errônea eleição do sujeito passivo da obrigação tributária não se podendo imputar à recorrente qualquer liame obrigacional, já que todas as operações foram realizadas diretamente pelos transportadores autônomos, legitimados a figurarem no pólo passivo da exação. Que a fiscalização ao lavrar a notificação, com base em fatos presumidos, já que não tinha como aferir a obrigatoriedade da retenção da contribuição previdenciária, nos exatos termos do § 29, do art. 216 do Regulamento da Previdência Social - RPS, alterado pelo Decreto nº 4.729/03, exorbitou de seus poderes. Que a empresa ficaria dispensada da retenção e do recolhimento da contribuição, na hipótese do contribuinte individual autônomo já ter atingido o limite mensal do salário de contribuição o que desmistifica o montante apurado nos levantamentos levados a efeito.

Alega que a norma do § 7º do art. 150 da CF/88, combinado com o art. 128 do CTN, é clara e específica quanto aos seus aspectos essenciais a serem verificados a fim de possibilitar a antecipação de um tributo mediante substituição tributária e a transferência de responsabilidade a terceira pessoa e que a substituição tributária criada pelo novo art. 31 da Lei nº 8.212/91, com a alteração dada pela Lei nº 9.711/98, não pode ser aplicada à defendente pela incompatibilidade e inadequação entre a sua configuração jurídica e aquela albergada pela norma. Que se constata pela essência de eventual serviço prestado como transportador autônomo, em caráter eventual, não tendo havido a cessão de mão-de-obra em face da própria essência da atividade utilizada, que referido contrato não é ou não atua como empresa de trabalho temporário e nem como fornecedora de mão-de-obra, atividades voltadas para empresas que atuam no denominado processo de terceirização, logo, a incidência previdenciária (11%) seria indevida.

Também alega que a estipulação de critérios para a apuração do tributo por regulamento, decreto ou portaria, ofende o princípio da legalidade tributária (art. 150, I da CF/88).

Aduz que o Fisco não demonstrou, quando era seu o ônus da prova, de forma suficiente a ocorrência do fato gerador, o que anula a notificação.

Afirma que a exação nesse porte, sem a devida causa jurídica, ofende o princípio da capacidade contributiva do impugnante, tendo em vista que é ela que mostra a situação do indivíduo e o seu poder de arcar com o ônus tributário.

Traz aos autos diversas considerações sobre a impossibilidade de cumulação da taxa SELIC com juros moratórios e que a multa aplicada, no patamar descrito na notificação, fere os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade caracterizando-se como multa confiscatória.

Ao final requer o acolhimento da preliminar de decadência e a nulidade do Auto de Infração e a produção de todas as provas em direito permitidas, junção de documento, prova pericial e demais que se fizerem necessárias no transcorrer da instrução.

Anexa procuração aos advogados signatários da impugnação e cópia da Alteração Contratual nº 005 da ACM Transportes Rodoviários Ltda, às fls. 54/60.

A DRJ/STM julgou a impugnação improcedente por meio do Acórdão nº 18-9.062 (fls. 69 a 78), nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 11/06/2007

OBRIGAÇÃO POR RESPONSABILIDADE. DESCONTO DE CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS POR SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS QUE PRESTAM SERVIÇO À EMPRESA.

Constitui infração deixar a empresa de efetuar os descontos das contribuições devidas pelos segurados que lhe prestam serviço.

ILEGALIDADES/INCONSTITUCIONALIDADES. ARGUIÇÃO.

As alegações concernentes a inconstitucionalidades e ilegalidades apresentadas pela Impugnante em sua defesa não podem ser objeto de discussão na esfera administrativa.

Os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações devem ficar arquivados na empresa durante dez anos, à disposição da fiscalização.

PRODUÇÃO DE PROVAS. PROVA PERICIAL

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos na norma.

Lançamento Precedente

A contribuinte foi cientificada da decisão exarada em 06/08/2008 (fl. 81) e apresentou Recurso Voluntário em 05/09/2008 (fls. 82 a 91) sustentando que na condição de tomadora não está obrigada à retenção da contribuição previdenciária de 11%.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

Das alegações recursais

1. Decadência

Embora não tenha sido suscitada pelo recorrente, o instituto da decadência, em matéria tributária, transcende aos interesses das partes, sendo cognoscível de ofício pelo julgador administrativo.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, devendo ser aplicada a regra quinquenal da decadência do Código Tributário Nacional.

Para o emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

O critério de determinação da regra decadencial (art. 150, § 4º ou art. 173, I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial.

Nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN. Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

Caracteriza pagamento antecipado qualquer recolhimento de contribuição previdenciária na competência do fato gerador, independentemente de ter sido incluída na base de cálculo do recolhimento a rubrica específica exigida no Auto de Infração.

Essa questão foi definitivamente pacificada com a edição da Súmula CARF 99:

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

No mesmo sentido, é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, proferido no julgamento do REsp 973.733/SC, processado sob o rito do art. 543C do antigo CPC/73 (art. 1036 do CPC/15), dos recursos representativos de controvérsia, de aplicação obrigatória nos julgamentos deste Tribunal, nos termos do art. 62, § 2º de seu Regimento Interno (Portaria MF Nº 343, de 09 de junho de 2015).

Ocorre que, **em se tratando de obrigações acessórias** (ou instrumentais), não há que se cogitar de pagamento prévio, que pudesse atrair a aplicação do art. 150, § 4º.

Na dicção do § 2º do art. 113 do Código, a obrigação acessória decorre da legislação tributária (compreendendo as leis, os tratados, as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares) e tem por objeto as prestações positivas (fazer) ou negativas (não fazer), que não necessariamente decorrem da existência da obrigação principal, mas sim existem no interesse de eventual arrecadação ou fiscalização.

A contagem do prazo para constituição de multa por descumprimento da obrigação instrumental segue uma regra distinta da contagem do tempo para constituição da obrigação principal.

Em se tratando de obrigações acessórias, não há pagamento a ser homologado pelo Fisco, sendo aplicável o art. 173, I, do CTN.

Essa questão foi recentemente sumulada neste Conselho, conforme se vê na Súmula CARF 148, de observância obrigatória pelos Conselheiros, *ex vi* do art. 45, inc. VI, do RICARF:

Súmula CARF nº 148: No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

O Auto de Infração se refere ao período de apuração 01/1997 a 07/2005, foi lavrado em 11/06/2007 e o contribuinte foi notificado em 14/06/2007 (fl. 3), **o que implica reconhecer a decadência até a competência 11/2001.**

Quanto à competência 12/2001, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde a 1º de janeiro de 2003, e não a 1º de janeiro de 2002, *ex vi* da Súmula CARF 101:

Súmula CARF nº 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte **àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.** (destacou-se)

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso para **declarar a extinção do crédito tributário até a competência 11/2001.**

2. Da obrigação acessória

A recorrente foi autuada (DEBCAD nº 37.074.358-0) por deixar de arrecadar, mediante desconto no pagamento das prestações de serviços, as contribuições dos transportadores rodoviários autônomos (contribuintes individuais) que lhe prestaram serviços, **a**

partir de abril de 2003, nos termos dos arts. 30, I, “a”, da Lei nº 8.212/91 e 4º da Lei nº 10.666/2003, que assim dispõem (redação vigente à época dos fatos):

Lei nº 8.212/91:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

I a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

Lei nº 10.666/2003:

Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia dois do mês seguinte ao da competência.

Assim, dos dispositivos acima transcritos, extrai-se que quando o condutor autônomo de veículo rodoviário prestar serviços a pessoa jurídica ou a esta equiparada, cabe ao tomador dos serviços descontar da remuneração paga a esse prestador de serviços referidas contribuições e as recolher àquelas entidades.

Ainda de acordo com a descrição constante à fl. 03, o lastro legal para a imputação fiscal está contido nos art. 92 e 102 da Lei 8.212/91, que assim dispõem:

Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento. (...)

Art. 102. Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social.

Portanto, a empresa é obrigada a arrecadar as contribuições sociais dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, mediante desconto na respectiva remuneração, e a recolher o produto arrecadado conforme previsto no art. 30, I, “a”, da Lei 8.212/91 e art. 4º da Lei nº 10.666/03.

De modo que constitui infração a empresa deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições para a Seguridade Social dos segurados contribuintes individuais.

O art. 283, I, “g” do Decreto nº 3.048/91 (Regulamento da Previdência Social – RPS) estabelece multa pecuniária para o caso de a empresa deixar de efetuar os descontos das contribuições devidas pelos segurados a seu serviço:

Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nos 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração,

aplicando-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003):

I – a partir de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) nas seguintes infrações:

(...)

g) deixar a empresa de efetuar os descontos das contribuições devidas pelos segurados a seu serviço;

O reajuste do valor da multa tem expressa previsão legal (art. 102 da Lei nº 8.212/91 – já citado). No caso do presente processo, o valor da penalidade foi o reajustado pela Portaria MPS/GM nº 142/2007, que vigorava na data do lançamento.

Portanto, verifica-se a legalidade da multa aplicada.

Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário e reconhecer, de ofício, a ocorrência da decadência até a competência 11/2001, inclusive.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira