



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.004751/2008-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.664 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de dezembro de 2021
Recorrente DU PONT DO BRASIL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

PRELIMINAR DE NULIDADE. DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

RELAÇÃO DE VÍNCULOS.

A relação de vínculos contido nos autos, dá-se em caráter meramente informativo, ou seja, ela não implica a colocação dessas pessoas físicas no polo passivo da relação jurídica processual instaurada com a lavratura do presente auto de infração de lançamento de débito.

DECADÊNCIA. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. TERMO INICIAL. DATA DO FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN.

Nos casos em que há pagamento antecipado, e ausente a comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial é a data do fato gerador na forma do § 4º do art. 150 do CTN.

CONTRIBUIÇÃO PREVISTA NO ART. 22, IV, LEI 8212/91. INCONSTITUCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO 595.838. TEMA 166 DA REPERCUSSÃO GERAL. RESOLUÇÃO 10/2016 DO SENADO FEDERAL.

O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade da contribuição prevista no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91 no julgamento do Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 595.838/SP - Tema 166.

JUROS. TAXA SELIC.

A aplicação dos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC nos créditos constituídos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é vinculada à previsão legal, não podendo ser excluída do lançamento.

Tal matéria já está pacificada conforme se extrai do enunciado da Súmula CARF nº4.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e acolher a prejudicial de decadência da seguinte forma: (i) por maioria de votos, em reconhecer a decadência em relação às competências 05/2003, 06/2003, 10/2003 e 11/2003, cancelando-se o respectivo crédito tributário, sendo vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz e Denny Medeiros da Silveira, que não reconheceram a decadência em relação a essas competências, e (ii), por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, reconhecer a decadência em relação às competências 01/2003 a 04/2003 e 07/2003 a 09/2003, cancelando-se o respectivo crédito tributário. Vencidos os Conselheiros Márcio Augusto Sekeff Sallem, Francisco Ibiapino Luz e Denny Medeiros da Silveira, que não reconheceram a decadência em relação a essas competências e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da competência 12/2003 a contribuição de 15% referente a prestação de serviço por cooperativa de trabalho, nos termos do voto da relatora.

(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, Márcio Augusto Sekeff Sallem e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão (fls. 346 a 368) que julgou parcialmente procedente a impugnação e manteve em parte o crédito constituído por meio do Auto de Infração DEBCAD nº 37.201.805-0 (fls. 2 a 71), consolidado em 02/12/2008, relativo às contribuições devidas à seguridade social, parte patronal, incidentes sobre as diferenças de remunerações apuradas na Contabilidade das Cooperativas de Trabalho com os valores declarados em GFIP e sobre as diferenças de contribuições apuradas na Contabilidade dos valores que não foram retidos ou retidos a menor dos Prestadores de Serviços Pessoas Jurídicas sujeitas a retenção nas Notas Fiscais de serviços, no período de 01/2003 a 12/2003.

Relatório Fiscal às fls. 102 a 116.

A decisão recorrida restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RETENÇÃO SOBRE SERVIÇOS REALIZADOS COM CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA.

DECADÊNCIA

Considerando os fatos narrados no Relatório Fiscal e as circunstâncias em que se deu o lançamento, tem-se como caracterizada a hipótese prevista no parágrafo quarto do artigo

150 do CTN, em razão do que, em matéria de decadência aplica-se, neste caso, a regra geral (inciso I do artigo 173 do mesmo Código).

MOTIVAÇÃO - IDENTIFICAÇÃO DO FATO GERADOR

A impugnação menciona fatos e circunstâncias, que somente poderia conhecer se, pelo menos tivesse acesso aos anexos correspondentes aos anexos dos autos, assim como, evidentemente, o Relatório Fiscal. Ora, tais elementos bastam perfeitamente para a exata compreensão do lançamento fiscal: não há um único questionamento formulado pela Impugnação que não possa ser respondido por tais documentos, seja quanto a fatos, prestadores de serviços ou quaisquer outras omissões.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA

Depreende-se, do conjunto de circunstâncias que envolvem o lançamento, que o Auditor Fiscal, tendo constatado a possibilidade da contratação de serviços realizados na forma de cessão de mão-de-obra, tratou de diligenciar no sentido de confirmá-la, tendo intimado o Contribuinte para apresentar os respectivos contratos de prestação de serviços e documentos fiscais, inclusive relacionando os lançamentos contábeis. Dadas as evidências e, em face da falta de exibição dos respectivos contratos, o que impediria de estabelecer com precisão os serviços contratados e as condições e circunstâncias em que foram prestados, realizou o lançamento.

A omissão do Contribuinte em apresentar os contratos não pode obstar a realização do lançamento fiscal, sob pena de se premiar a inadimplência, especialmente em face da presença de veementes indícios fáticos da prática da contratação de serviços com cessão de mão-de-obra, devidamente evidenciados pelas cópias de notas fiscais constantes dos autos.

INDICAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS

A indicação, em rol anexo ao lançamento fiscal ("Relação de Vínculos" e "REPLEG"), constitui mera providência administrativa de informar os dirigentes e integrantes do quadro social e não constitui procedimento que vise estabelecer a responsabilidade das pessoas indicadas, o que se dará somente por ocasião da eventual execução fiscal.

ARGUIÇÃO DE LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE

Trata-se de matéria excluída da competência do processo administrativo (artigo 26-A do Decreto 70.235/1972).

PROTESTO PELA JUNTADA DE NOVAS PROVAS

A produção de provas, no âmbito do processo administrativo fiscal, submete-se às regras dos artigos 16 e seguintes do Decreto 70.235/1972. O Contribuinte, com a Impugnação, deveria ter apresentado as cópias dos contratos de prestação de serviços e de todos os demais documentos disponíveis relacionados com o objeto do lançamento, especialmente os respectivos documentos fiscais e eventuais guias de recolhimento das retenções. Não o fez, optando por alegações genéricas. Sujeita-se, por isso, à preclusão, na medida em que não cumpriu as correspondentes condições legais, constantes das letras "a", "h" e "c" do parágrafo 40, assim como do parágrafo 5º do transcrito artigo 16.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A contribuinte foi cientificada em 19/07/2010 (fl. 384) e apresentou recurso voluntário em 18/08/2010 (fls. 385 a 414) sustentando: a) nulidade do lançamento por ausência de motivação; b) exclusão dos responsáveis na relação de vínculos; c) decadência; d) inconstitucionalidade da cobrança das contribuições das cooperativas de prestação de serviços, e) ausência de caracterização da prestação de serviços com cessão de mão-de-obra; f) inaplicabilidade da Taxa Selic; g) juntada de novas provas.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Preliminar de Nulidade

A recorrente sustenta nulidade por ausência de clareza de relatório fiscal, deficiência de motivação do lançamento e cerceamento do seu direito de defesa.

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

No processo administrativo fiscal, são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72¹), consubstanciado no princípio do contraditório e da ampla defesa que se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

Há violação ao direito de defesa do contribuinte quando há descrição deficiente dos fatos imputáveis ao contribuinte ou quando a decisão contém vício na motivação por não enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador, ou que se enquadre em uma das hipóteses do art. 489, § 1º, do CPC.

O auto de infração deve conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. A ausência dessas formalidades implica na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa e gera nulidade quando seus efeitos comprometem o direito de defesa assegurado constitucionalmente² – art. 5º, LV, CF.

O art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, assim informa:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

¹ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

² PAULSEN, Leandro. Direito Tributário, 2020, p. 748.

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

No Relatório Fiscal consta as contribuições lançadas e as rubricas consideradas como base de cálculo do lançamento, todas contestadas pela recorrente em sua defesa. Se a contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.

Se o ato alcançou os fins postos pelo sistema, sem que se verifique prejuízo as partes e ao sistema de modo que o torne inaceitável, ele deve permanecer válido. O cerceamento do direito de defesa deve se verificar concretamente, e não apenas em tese.

O entendimento está em consonância com o deste Conselho. Confira-se:

(...) LANÇAMENTO. NULIDADE. COMPLEMENTAÇÃO DOS FATOS POR MEIO DE INFORMAÇÃO FISCAL. POSSIBILIDADE. INOCORRÊNCIA.

A Informação Fiscal complementar cumpriu o seu objetivo de esclarecer/complementar os fatos acerca da caracterização da cessão de mão-de-obra, perfectibilizando o ato originário. Tendo a contribuinte sido cientificada deste documento, não há que se falar em nulidade no presente caso.

(...)

(Acórdão nº 2401-009.671, Relator Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Sessão de 15/07/2021).

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da **efetiva demonstração de prejuízo** à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

1. Relatório de vínculos

Sustenta a recorrente a insubsistência da relação de vínculos e eventual co-responsabilização dos sócios.

A relação de vínculos dá-se em caráter meramente informativo e não implica a colocação dessas pessoas físicas no polo passivo da relação jurídica processual instaurada com a lavratura do auto de infração.

De acordo com a Súmula CARF nº 88, os nomes relacionados no relatório de vínculos não representam a caracterização da responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas, tendo finalidade meramente informativa.

Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais – RepLeg” e a “Relação de Vínculos – VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Nesse ponto, não assiste razão à recorrente.

2. Decadência

Alega a recorrente que as contribuições lançadas referentes às competências anteriores a 12/2003 estão extintas por decurso do prazo decadencial.

No tocante à contagem do prazo decadencial do lançamento tributário, já em 2008, o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e determinou a aplicação da regra quinquenal disposta no Código Tributário Nacional, nos termos do enunciado da Súmula Vinculante nº 8.

Súmula Vinculante 8: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. Publicação - DJe nº 112/2008, p. 1, em 20-6-2008.

O Código Tributário Nacional (CTN), por sua vez, traz duas regras distintas para contagem do prazo decadencial do lançamento.

A primeira, tratada no § 4º do art. 150 do CTN, preceitua que o prazo decadencial para a autoridade fiscal realizar o lançamento deve ser contado a partir da ocorrência do fato gerador.

Para a segunda regra, prevista no inciso I do art. 173 do CTN, o prazo decadencial deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.

O Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o REsp 973.733/SC³, processado sob o rito dos recursos representativos de controvérsia, de aplicação obrigatória nos julgamentos deste Tribunal, conforme o art. 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, decidiu que o critério de determinação da regra decadencial aplicável (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 (*dies a quo*) é a data do fato gerador, conforme a regra do § 4º do art. 150 do CTN; salvo se **comprovada** a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Na hipótese de inexistência de pagamento antecipado ou se **comprovada** a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme o art. 173, I, do CTN.

³ PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inócorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005). (...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Nos termos da 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 Relatório Fiscal, as informações quanto ao lançamento estão assim consolidadas (fl. 103):

Trata-se de débito previdenciário lançado em face do sujeito passivo acima identificado, referente às contribuições destinadas à Seguridade Social, parcelas referentes à contribuição da empresa. Os valores consolidados neste AI referem-se a:

Relativa às contribuições incidentes sobre as diferenças de remunerações apuradas na Contabilidade das Cooperativas de Trabalho com os valores declarados em GFIP valores declarados em GFIP Após o Início da Ação Fiscal e não declaradas em GFIP.

Relativa às contribuições incidentes sobre as diferenças de contribuições apuradas na Contabilidade dos valores que não foram retidos ou retidos a menor dos Prestadores de Serviços Pessoas Jurídicas sujeitas a retenção nas Notas Fiscais de serviços de 11% (onze por cento).

O lançamento refere-se ao período de 01/2003 a 12/2003 e a contribuinte foi dele cientificada em 05/12/2008 (fls. 2).

Da análise dos autos, observa-se que no Discriminativo Analítico do Débito constam créditos considerados em todas as competências do ano de 2003, ainda que relacionadas a levantamentos diversos (fls. 6 a 12).

Disto, entendo que o recurso voluntário deve ser provido, nesse ponto, para excluir do lançamento as competências 01/2003 a 11/2003; razão pela qual a análise dos demais argumentos será feita com relação à competência 12/2003.

3. Das contribuições das cooperativas de prestação de serviços

A contribuinte alega a inexigibilidade da contribuição de 15% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente aos serviços prestados por intermédio de cooperativas de trabalho prevista no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91.

Nos Fundamentos Legais das Rubricas objeto do Auto de Infração, consta a contribuição das empresas relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, conforme disposição dos arts. 22, IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99, e 201, III, do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, com a redação dada pelo Decreto nº 3.265/99.

Ocorre que o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 595.838/SP no ano de 2014, declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da , da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99, que previa a contribuição de 15% sobre os serviços prestados por cooperativas incidentes sobre a nota fiscal ou faturas.

O art. 62 do Regimento Interno do CARF determina que é vedado ao julgador afastar a aplicação de lei, salvo se tiver sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do STF.

Por meio da Resolução nº 10/2016, o Senado Federal suspendeu a execução do dispositivo e a PGFN editou a NOTA/PGFN/CASTF/Nº 174/2015 incluindo a matéria na lista

daquelas com dispensa de contestar e recorrer, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014.

Nesse sentido encontra-se consolidado o entendimento no CARF:

CONTRIBUIÇÃO PREVISTA NO ART. 22, IV DA LEI 8212/91. RECURSO EXTRAORDINÁRIO 595.838. TEMA 166 DA REPERCUSSÃO GERAL. RESOLUÇÃO 10/2016 DO SENADO FEDERAL.

O lançamento tributário diz respeito a crédito tributário para a Seguridade Social, incidente sobre os valores pagos relativamente a serviços que lhes são prestados por cooperados por intermédio de cooperativa, previsto no art. 22, IV, da Lei n. 8.212, de 24 de julho de 1991. O Egrégio Supremo Tribunal Federal analisou a matéria por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário n. 595.838 (Tema 166 da Repercussão Geral), em 23 de abril de 2014, no qual declarou a inconstitucionalidade do dispositivo em questão. Sobreveio a suspensão da execução do inciso IV do art. 22, da Lei n. 8.212/91 pelo art. 1º da Resolução 10, de 30 de março de 2016 do Senado Federal.

(Acórdão nº 2301-008.702, Publicado em 05/03/2021)

CONTRIBUIÇÃO DE 15% SOBRE NOTA FISCAL OU FATURA DE COOPERATIVA DE TRABALHO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 595.838/SP.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 595.838/SP, no âmbito da sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil (CPC) então em vigor, declarou a inconstitucionalidade - e rejeitou a modulação de efeitos desta decisão - do inciso IV, do art. 22, da Lei nº 8.212, de 1991, dispositivo este que previa a contribuição previdenciária de 15% sobre as notas fiscais ou faturas de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho. Observância do art. 62, II, b", do regimento interno do CARF.

(Acórdão nº 2401-009.100, Publicado em 02/02/2021)

Nesse ponto, o recurso voluntário deve ser provido para excluir do lançamento as contribuições previstas no art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91.

4. Da alegação de ausência de caracterização da prestação de serviços com cessão de mão-de-obra

A recorrente sustenta que a cessão de mão-de-obra não se confunde com a prestação de serviços e que o lançamento se omitiu quanto a devida caracterização da prestação de serviços com cessão de mão-de-obra.

A DRJ deu parcial provimento à impugnação e retificou o crédito lançado para excluir do lançamento os levantamentos RAB, RAT, RCO, REA, RMO, porque não foram juntados aos autos documentos aptos a comprovar que tratavam-se de serviços de manutenção de instalações, máquinas e equipamentos.

A DRJ, nesse ponto, manteve os seguintes levantamentos: RAL, RDI, RES, RET, RLU, RPA, RPR, RSS, RVC, RVM.

Assim concluiu a decisão recorrida (fls. 365):

Foram mantidos os lançamentos cujos serviços, devidamente identificados por outros meios (notas fiscais ou consulta à página eletrônica da Receita Federal do Brasil), estão enquadrados dentre aqueles enumerados no parágrafo 4º do artigo 31 da Lei 8.212/1991, combinado com §§ 2º e 3º do artigo 219 do Decreto 3.048/1999.

2. Aliás, nos termos do parágrafo 3º do artigo 219 do Decreto 3.048/1999, os serviços, ora considerados, estariam sujeitos à retenção, mesmo que tivessem sido realizados apenas por empreitada:

O Discriminativo Analítico do Débito Retificado encontra-se às fls. 369 a 382.

Considerando que as competências 01 a 11/2003 foram excluídas do lançamento porque foram fulminadas pela decadência, inicialmente deve ser verificado dentre os 10 levantamentos mantidos (RAL, RDI, RES, RET, RLU, RPA, RPR, RSS, RVC, RVM) quais deles estão relacionados à competência 12/2003.

i. RAL – NÃO

Levantamento: RAL - RETENCAO ALERTA LIMP		FPAS: 5070		Tipo de Débito:	
Competência: 04/2003		Terceiros:		Moeda Originária: Reais	
BASE DE CÁLCULO:		ORIGINAL	EXCLUÍDO	SALDO	
09 BC Retenção NF		5.259,83		5.259,83	
RUBRICAS ALIQUOTA		ORIGINAL	EXCLUÍDO	SALDO	FLeg
10 Ret Nota Fisca 11,00		578,58		578,58	226.01
TOTAL LÍQUIDO:		578,58		578,58	

ii. RDI Dinâmica – SIM

Competência: 12/2003		Terceiros:		Moeda Originária: Reais	
BASE DE CÁLCULO:		ORIGINAL	EXCLUÍDO	SALDO	
09 BC Retenção NF		8.200,41		8.200,41	
RUBRICAS ALIQUOTA		ORIGINAL	EXCLUÍDO	SALDO	FLeg
10 Ret Nota Fisca 11,00		902,05		902,05	226.01
TOTAL LÍQUIDO:		902,05		902,05	

iii. RES Estrela Azul - SIM

Competência: 12/2003		Terceiros:		Moeda Originária: Reais	
BASE DE CÁLCULO:		ORIGINAL	EXCLUÍDO	SALDO	
09 BC Retenção NF		1.490,46		1.490,46	
RUBRICAS ALIQUOTA		ORIGINAL	EXCLUÍDO	SALDO	FLeg
10 Ret Nota Fisca 11,00		163,95		163,95	226.01
TOTAL LÍQUIDO:		163,95		163,95	

iv. RET Etal – SIM

Competência: 12/2003		Terceiros:		Moeda Originária: Reais	
BASE DE CÁLCULO:		ORIGINAL	EXCLUÍDO	SALDO	
09 BC Retenção NF		8.200,41		8.200,41	
RUBRICAS ALIQUOTA		ORIGINAL	EXCLUÍDO	SALDO	FLeg
10 Ret Nota Fisca 11,00		902,05		902,05	226.01
TOTAL LÍQUIDO:		902,05		902,05	

v. RLU Luft – SIM

Levantamento: RLU - RETENCAO LUFT PRECISION		FPAS: 5070		Tipo de Débito:	
Competência: 02/2003		Terceiros:		Moeda Originária: Reais	
BASE DE CÁLCULO:		ORIGINAL	EXCLUÍDO	SALDO	
09 BC Retenção NF		63.221,98		63.221,98	
RUBRICAS ALIQUOTA		ORIGINAL	EXCLUÍDO	SALDO	FLeg
10 Ret Nota Fisca 11,00		4.868,10		4.868,10	226.01
TOTAL LÍQUIDO:		4.868,10		4.868,10	
Competência: 04/2003		Terceiros:		Moeda Originária: Reais	
BASE DE CÁLCULO:		ORIGINAL	EXCLUÍDO	SALDO	
09 BC Retenção NF		36.996,87		36.996,87	
RUBRICAS ALIQUOTA		ORIGINAL	EXCLUÍDO	SALDO	FLeg
10 Ret Nota Fisca 11,00		2.848,76		2.848,76	226.01
TOTAL LÍQUIDO:		2.848,76		2.848,76	
Competência: 10/2003		Terceiros:		Moeda Originária: Reais	
BASE DE CÁLCULO:		ORIGINAL	EXCLUÍDO	SALDO	
09 BC Retenção NF		279.981,31		279.981,31	
RUBRICAS ALIQUOTA		ORIGINAL	EXCLUÍDO	SALDO	FLeg
10 Ret Nota Fisca 11,00		21.984,62		21.984,62	226.01
TOTAL LÍQUIDO:		21.984,62		21.984,62	
Competência: 11/2003		Terceiros:		Moeda Originária: Reais	
BASE DE CÁLCULO:		ORIGINAL	EXCLUÍDO	SALDO	
09 BC Retenção NF		199.548,67		199.548,67	
RUBRICAS ALIQUOTA		ORIGINAL	EXCLUÍDO	SALDO	FLeg
10 Ret Nota Fisca 11,00		15.365,24		15.365,24	226.01
TOTAL LÍQUIDO:		15.365,24		15.365,24	
Competência: 12/2003		Terceiros:		Moeda Originária: Reais	
BASE DE CÁLCULO:		ORIGINAL	EXCLUÍDO	SALDO	
09 BC Retenção NF		73.587,08		73.587,08	
RUBRICAS ALIQUOTA		ORIGINAL	EXCLUÍDO	SALDO	FLeg
10 Ret Nota Fisca 11,00		5.666,20		5.666,20	226.01
TOTAL LÍQUIDO:		5.666,20		5.666,20	

vi. RPA Pauliserv - SIM

Competência: 12/2003			Terceiros:	Moeda Originária: Reais	
BASE DE CÁLCULO:	ORIGINAL	EXCLUÍDO		SALDO	
09 BC Retenção NF	5.226,00			5.226,00	
RUBRICAS ALIQUOTA	ORIGINAL	EXCLUÍDO		SALDO	FLeg
10 Ret Nota Fisca 11,00	574,86			574,86	226,01
TOTAL LÍQUIDO:	574,86			574,86	

vii. RPR Pressegur – SIM

Competência: 12/2003			Terceiros:	Moeda Originária: Reais	
BASE DE CÁLCULO:	ORIGINAL	EXCLUÍDO		SALDO	
09 BC Retenção NF	8.680,84			8.680,84	
RUBRICAS ALIQUOTA	ORIGINAL	EXCLUÍDO		SALDO	FLeg
10 Ret Nota Fisca 11,00	954,89			954,89	226,01
TOTAL LÍQUIDO:	954,89			954,89	

viii. RSS Serv-San – SIM

Estabelecimento: 61.064.929/0001-79					
Levantamento: RSS-	RETENCAO SERV-SAN		FPAS: 5070	Tipo de Débito:	
Competência: 09/2003			Terceiros:	Moeda Originária: Reais	
BASE DE CÁLCULO:	ORIGINAL	EXCLUÍDO		SALDO	
09 BC Retenção NF	7.032,85			7.032,85	
RUBRICAS ALIQUOTA	ORIGINAL	EXCLUÍDO		SALDO	FLeg
10 Ret Nota Fisca 11,00	386,80			386,80	226,01
TOTAL LÍQUIDO:	386,80			386,80	
Competência: 10/2003			Terceiros:	Moeda Originária: Reais	
BASE DE CÁLCULO:	ORIGINAL	EXCLUÍDO		SALDO	
09 BC Retenção NF	6.876,13			6.876,13	
RUBRICAS ALIQUOTA	ORIGINAL	EXCLUÍDO		SALDO	FLeg
10 Ret Nota Fisca 11,00	393,03			393,03	226,01
TOTAL LÍQUIDO:	393,03			393,03	
Competência: 11/2003			Terceiros:	Moeda Originária: Reais	
BASE DE CÁLCULO:	ORIGINAL	EXCLUÍDO		SALDO	
09 BC Retenção NF	6.606,13			6.606,13	
RUBRICAS ALIQUOTA	ORIGINAL	EXCLUÍDO		SALDO	FLeg
10 Ret Nota Fisca 11,00	363,33			363,33	226,01
TOTAL LÍQUIDO:	363,33			363,33	
Competência: 12/2003			Terceiros:	Moeda Originária: Reais	
BASE DE CÁLCULO:	ORIGINAL	EXCLUÍDO		SALDO	
09 BC Retenção NF	6.606,13			6.606,13	
RUBRICAS ALIQUOTA	ORIGINAL	EXCLUÍDO		SALDO	FLeg
10 Ret Nota Fisca 11,00	363,33			363,33	226,01
TOTAL LÍQUIDO:	363,33			363,33	

ix. RVC – SIM

Estabelecimento: 61.064.929/0006-83					
Levantamento: RVC-	RETENCAO VIDAL COMERCIO		FPAS: 5070	Tipo de Débito:	
Competência: 12/2003			Terceiros:	Moeda Originária: Reais	
BASE DE CÁLCULO:	ORIGINAL	EXCLUÍDO		SALDO	
09 BC Retenção NF	61.690,85			61.690,85	
RUBRICAS ALIQUOTA	ORIGINAL	EXCLUÍDO		SALDO	FLeg
10 Ret Nota Fisca 11,00	6.785,99			6.785,99	226,01
TOTAL LÍQUIDO:	6.785,99			6.785,99	
Levantamento: RVM-	RETENCAO VIDAL MAUTENCAO		FPAS: 5070	Tipo de Débito:	

x. RVM - SIM

Competência: 12/2003			Terceiros:	Moeda Originária: Reais	
BASE DE CÁLCULO:	ORIGINAL	EXCLUÍDO		SALDO	
09 BC Retenção NF	47.389,96			47.389,96	
RUBRICAS ALIQUOTA	ORIGINAL	EXCLUÍDO		SALDO	FLeg
10 Ret Nota Fisca 11,00	5.212,90			5.212,90	226,01
TOTAL LÍQUIDO:	5.212,90			5.212,90	
Estabelecimento: 61.064.929/0068-86					

Pois bem.

O art. 142 do CTN estabelece como um dos requisitos do lançamento de ofício, a perfeita identificação do sujeito passivo como essencial, não sendo possível exigir tributo de quem não tem relação com o fato gerador.

O art. 121⁴ do mesmo Código define como sujeito passivo da obrigação principal a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade e, seguindo em suas definições, o referido artigo divide tal sujeito da obrigação em: i) contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, e ii) responsável, quando expressamente a lei assim definir.

Por derradeiro, o art. 124⁵ trata da responsabilidade solidária, dividindo em: i) decorrente de interesse comum e ii) a que tem origem através de imposição legal, ambas não comportando benefício de ordem.

As obrigações para com a seguridade social incidentes sobre fatos geradores relacionados à cessão de mão-de-obra estão veiculadas no art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

A redação original do dispositivo foi alterada pela Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997 e, posteriormente, pela Lei nº 9.711, de 20 de novembro de 1998, que assim dispõe:

Art. 29. O art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, produzirá efeitos a partir de 1º de fevereiro de 1999, ficando mantida, até aquela data, a responsabilidade solidária na forma da legislação anterior.

Este Recurso Voluntário discute a incidência de contribuição à seguridade social no período 01/01/2002 a 31/12/2004.

Desse modo, em respeito ao art. 105 do CTN⁶, ao caso deve ser aplicado o art. 31 com as alterações promovidas pela Lei nº 9.528/97, que impõe a responsabilidade solidária e sem benefício de ordem, *in verbis*:

Art. 31. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

§ 1º Fica ressalvado o direito regressivo do contratante contra o executor e admitida a retenção de importâncias a este devidas para garantia do cumprimento das obrigações desta Lei, na forma estabelecida em regulamento.

§ 2º Exclusivamente para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com atividades normais da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

§ 3º A responsabilidade solidária de que trata este artigo somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a

⁴ Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

⁵ Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

⁶ 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.

remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura.

§ 4º Para efeito do parágrafo anterior, o cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento e guia de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço, devendo esta exigir do executor, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento.

A Lei de Custeio da Seguridade Social impõe ao contratante a responsabilidade solidária com o prestador de serviços com relação às obrigações de recolhimento das contribuições previdenciárias, admitindo o direito de regresso contra o executor.

Para a empresa tomadora de serviços isentar-se da responsabilidade pelo não pagamento das contribuições previdenciárias devidas pela prestadora de serviço, é necessário que demonstre o efetivo recolhimento destas contribuições.

A tomadora dos serviços, ao não exigir da empresa prestadora de serviços mediante cessão de mão de obra as cópias autênticas dos documentos a que se refere o § 4º do art. 31 da Lei nº 8.212/91, se sujeita à solidariedade pelo adimplemento das contribuições previdenciárias devidas pelo executor, relativas aos serviços contratados.

Em se tratando de contratação de serviços mediante cessão de mão de obra é clara a legislação vigente à época, acerca da responsabilidade do contratante em reter 11% do valor da nota fiscal, recolhendo o fruto da retenção no CNPJ da empresa contratada.

Além disso, o presente lançamento não se refere à responsabilidade solidária e sim ao dever de retenção de 11% que o sujeito passivo deveria ter efetuado em razão da contratação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, conforme legislação acima citada.

No caso da retenção de 11% não há que se falar em solidariedade, tampouco em benefício de ordem, pois o comando legal impõe a responsabilidade à tomadora de serviços, assim como o fez em relação ao desconto dos segurados empregados.

O tema em questão já foi objeto de inúmeras controvérsias judiciais, já tendo o Supremo Tribunal Federal em duas oportunidades infirmado a constitucionalidade da retenção de 11%⁷.

⁷ EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO DE 11% ART. 31 DA LEI 8.212/91, COM A REDAÇÃO DA LEI 9.711/98. CONSTITUCIONALIDADE.1. Na substituição tributária, sempre teremos duas normas: a) a norma tributária impositiva, que estabelece a relação contributiva entre o contribuinte e o fisco; b) a norma de substituição tributária, que estabelece a relação de colaboração entre outra pessoa e o fisco, atribuindo-lhe o dever de recolher o tributo em lugar do contribuinte.2. A validade do regime de substituição tributária depende da atenção a certos limites no que diz respeito a cada uma dessas relações jurídicas. Não se pode admitir que a substituição tributária resulte em transgressão às normas de competência tributária e ao princípio da capacidade contributiva, ofendendo os direitos do contribuinte, porquanto o contribuinte não é substituído no seu dever fundamental de pagar tributos. A par disso, há os limites à própria instituição do dever de colaboração que asseguram o terceiro substituto contra o arbítrio do legislador. A colaboração dele exigida deve guardar respeito aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, não se lhe podendo impor deveres inviáveis, excessivamente onerosos, desnecessários ou ineficazes.3. Não há qualquer impedimento a que o legislador se valha de presunções para viabilizar a substituição tributária, desde que não lhes atribua caráter absoluto.4. A retenção e recolhimento de 11% sobre o valor da nota fiscal é feita por conta do montante devido, não descaracterizando a contribuição sobre a folha de salários na medida em que a antecipação é em seguida compensada pelo contribuinte com os valores por ele apurados como efetivamente devidos sobre a base de cálculo real. Ademais, resta assegurada a restituição de eventuais recolhimentos feitos a maior.5. Inexistência de extrapolção da base econômica do art. 195, I, a, da Constituição, e de violação ao princípio da capacidade contributiva e à vedação do confisco, estampados nos arts. 145, § 1º, e 150, IV, da Constituição. Prejudicados os argumentos relativos à necessidade de lei complementar,

Nesse mesmo sentido é o entendimento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e desta Turma:

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/1997 a 31/08/2007 (...) RETENÇÃO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA OU EMPREITADA. A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada está obrigada a reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços e recolher a importância assim retida em nome da empresa cedente da mão-de-obra. A retenção por parte do responsável pelo recolhimento sempre se presumirá feita, oportuna e regularmente, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir da obrigação, permanecendo responsável pelo recolhimento das importâncias que deixar de reter. INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO. A verificação da compatibilidade da norma tributária com a Constituição é atribuição conferida com exclusividade pela própria Carta ao Poder Judiciário. Desse modo, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é a instância apropriada para essa espécie de debate, como ele próprio já se pronunciou no enunciado de nº 2 da súmula de sua jurisprudência, que tem o seguinte teor: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária". JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. O entendimento pacífico deste Tribunal Administrativo, consolidado no enunciado de nº 108 da súmula de sua jurisprudência, de teor vinculante e de aplicação obrigatória pelos colegiados que o compõem, no termos do art. 72 do RICARF, é no sentido de que "incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício".

(Acórdão nº 2402-007.915, Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção, Relatora Conselheira RENATA TORATTI CASSINI, Julgado em 3/12/2019, Publicado em 07/02/2020).

O lançamento deve ser mantido tão somente em relação à competências 12/2003 dos levantamentos: Dinâmica, Estrela Azul, Etal, Luft, Pauliserv, Pressegur, Serv-San, RVC e RVM.

5. Da taxa SELIC

A aplicação dos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC nos créditos constituídos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é vinculada à previsão legal, não podendo ser excluída do lançamento. Assim dispõe as Súmulas CARF nºs 2 e 4, de observância obrigatória por este Colegiado:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Disto, sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia -SELIC, sendo cabível sua utilização, por expressa disposição legal.

esgrimidos com base no art. 195, § 4º, com a remissão que faz ao art. 154, I, da Constituição, porquanto não se trata de nova contribuição.6. Recurso extraordinário a que se nega provimento.7. Aos recursos sobrestados, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC.

(RE 603191, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 01/08/2011, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-170 DIVULG 02-09-2011 PUBLIC 05-09-2011 EMENT VOL-02580-02 PP-00185)

Nesse ponto, sem razão a recorrente.

6. Da juntada de novas provas

A recorrente pugna pela juntada de novas provas aos autos.

O processo administrativo fiscal é regido por diversos princípios, dentre eles o da verdade material, que impõe a perseguição pela realidade dos fatos (prática do fato gerador) praticados pelo contribuinte, podendo o julgador, inclusive de ofício, independentemente de requerimento expresso, realizar diligências para aferir os eventos ocorridos.

O Decreto 70.237, de 6 de março 1972, que rege o processo administrativo fiscal, dispõe que na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias (art. 29) e permite, inclusive de ofício, que a autoridade julgadora, na apreciação da prova, determine a realização de diligência, quando entender necessária para formação da sua livre convicção (art. 18); é o princípio do formalismo moderado.

Como regra geral a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.

Contudo, nos casos em que o contribuinte apresenta documentos comprobatórios no voluntário, razoável se admitir a juntada e a realização do seu exame.

No presente caso, a recorrente pugna pela juntada de novos documentos, todavia não traz aos autos as provas ditas como novas. Assim, nada a deferir nesse ponto.

Conclusão

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para que seja mantido no lançamento tão somente as diferenças de contribuições apuradas na Contabilidade dos valores que não foram retidos ou retidos a menor dos Prestadores de Serviços Pessoas Jurídicas sujeitas a retenção nas Notas Fiscais de serviços de 11% (onze por cento), na competência de 12/2003 apenas com relação a 9 levantamentos: RDI, RES, RET, RLU, RPA, RPR, RSS, RVC e RVM.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira