



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14041.000168/2009-90
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-006.342 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de maio de 2021
Recorrente VIA ENGENHARIA S. A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1996 a 30/09/1998

DECADÊNCIA.

Questão decidida pela CSRF, não admite reanálise.

SOLIDARIEDADE.

A matéria deve ser combatida, de forma eficaz, alegações genéricas não são suficientes.

MULTA.

Não só o tributo como a penalidade pecuniária são objetos da obrigação tributária principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em em negar provimento ao Recurso Voluntário. Votaram pelas conclusões os conselheiros Diogo Cristian Denny e Mônica Renata Mello Ferreira Stoll.

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Virgílio Cansino Gil - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (Presidente), Virgílio Cansino Gil, Thiago Duca Amoni e Diogo Cristian Denny.

Relatório

Trata-se de retorno dos autos ao colegiado, em cumprimento de Mandado Judicial (e-fls. 276/283), para julgamento das razões meritórias do Recurso Voluntário (e-fls. 116/126).

Em razão da riqueza de detalhes, adoto o relatório da r. DRJ, que assim diz:

Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Principal — ATOP, lavrado em nome do contribuinte em epígrafe, sob DEBCAD nº 37.210.023-6, em 03/02/2009, no qual foram incluídas as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga a segurados (cota patronal e cota destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho), além dos juros e multa correspondentes, totalizando o crédito tributário no valor de R\$ 55.732,01. O período fiscalizado é de 03/1996 a 03/2001, sendo que o lançamento abrange a(s) competência(s) 10/1996 a 12/1996 e 06/1998 a 09/1998.

O Relatório Fiscal de fls. 22/30 informa que o presente lançamento é realizado em substituição às Notificações de Lançamento de Débito — NFLD, nº 35.019.609-5 e 35.019.608-7, lavradas em nome do contribuinte Via Engenharia S/A. Referidas notificações foram anuladas pelo Conselho de Recursos da Previdência Social — CRPS por erro de fundamentação legal.

A anulação das NFLD mencionadas foi cientificada à Via Engenharia S/A a partir de 18/02/2004, de forma, que, considerando o disposto no artigo 173, II, do CTN, a Fazenda Pública pode constituir o crédito em epígrafe em até 5 anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Nas notificações julgadas nulas considerou-se a existência da responsabilidade solidária entre os prestadores (e subempreiteiros) e o tomador de serviços por cessão de mão-de-obra (Via Engenharia S/A), diante da ausência de recolhimentos pelos prestadores e em razão de o tomador não ter apresentado os documentos de elisão da responsabilidade solidária (folha de pagamento, GFIP, GRPS/GPS, etc).

As NFLD foram julgadas nulas por erro de fundamentação legal, já que estavam amparadas somente no artigo 30, VI da Lei 8.212/91, e deveriam, no caso de solidariedade de subempreitada, estar fundamentadas também no artigo 124, I, do Código Tributário Nacional — CTN. Isto porque o artigo 30, VI, da Lei 8.212/91, a, época do período lançado, não tratava de subempreitada, tratando apenas de cessão de mão-de-obra. Assim, para aquela parcela do débito, a fundamentação legal seria a aplicação da solidariedade em razão da existência de interesse em comum na situação que constitui o fato gerador, prevista no artigo 124, I, do CTN.

O Relatório Fiscal informa ainda que os fatos geradores foram verificados mediante análise dos seguintes elementos: Livros Diário e Razão, Notas Fiscais de serviço/faturas, Contratos de prestação de serviços, Folhas de Pagamentos e Guias de recolhimento de prestadores de serviço/subempreiteiros, contas correntes de prestadores de serviço/subempreiteiros, Declarações de existência de contabilidade formalizada dos prestadores de serviço/subempreiteiros, apresentados pela empresa Via Engenharia S/A na ocasião da lavratura das NFLD substituídas.

Nas NFLD substituídas também consta planilha, na qual foram relacionados os pagamentos de faturas/notas fiscais de prestadores de serviço de

mão-de-obra e subempreiteiras, contendo informações referentes a data do pagamento, conta em que foi efetuado o lançamento, centro de custo, valor da nota fiscal/fatura, observações sobre o serviço prestado, número da nota fiscal/fatura, prestador de serviço/CNPJ, percentual aplicado sobre o valor da nota fiscal, salário de contribuição apurado, abatimento de eventuais salários de contribuição contidos em guias apresentadas e salário de contribuição do débito apurado.

A empresa Via Engenharia S/A foi intimada a apresentar as Guias de Recolhimento e folhas de pagamento ou GFIP referentes aos pagamentos constantes da planilha, com fins de elidir a responsabilidade solidária. Também foi oportunizada a referida empresa a apresentação de outros elementos, caso discordasse dos percentuais aplicados para efeitos de aferição do salário de contribuição.

Em análise dos conta-correntes dos prestadores de serviços, verificou-se que a maior parte não apresentava recolhimentos compatíveis com os serviços prestados e outros sequer apresentavam recolhimento.

Não foram incluídos para efeito de aferição indireta os prestadores de serviços que apresentaram recolhimento compatível com os valores das notas fiscais/faturas, desde que a natureza dos mesmos permitia a apresentação de uma guia de recolhimento genérica com recolhimento englobado no CGC/CNPJ, e os prestadores de serviços que, mesmo tendo apresentado guia de recolhimento com valor inferior ao previsto, apresentaram declaração de contabilidade firmada pelo responsável pela empresa e pelo contador. Por fim, foram abatidos do débito os recolhimentos efetuados por aqueles prestadores que apresentaram recolhimentos inferiores e não houve apresentação de declaração de contabilidade.

Na substituição dos débitos anulados, foram excluídos os períodos em que as prestadoras de serviço eram optantes pelo SIMPLES e os levantamentos atinentes a prestadores de serviço que, no período, tiveram seus débitos incluídos no REFIS.

Portanto, diante da não elisão da responsabilidade solidária, o presente débito foi apurado por aferição indireta, sendo que o salário de contribuição foi calculado aplicando percentuais sobre os valores das notas fiscais/faturas, conforme detalhado nas planilhas anexadas pela autoridade fiscal.

No que concerne à responsabilidade solidária, o Relatório Fiscal acrescenta que, conforme artigo 896 do Código Civil, a mesma não se presume, resulta da lei ou da vontade das partes. No caso, o arbitramento pelo faturamento para apurar a base de cálculo das contribuições previdenciárias, na hipótese de fiscalização de prestadores de serviços mediante cessão de mão-de-obra, está previsto no artigo 33 da Lei 8.212/91. O procedimento previsto no diploma legal foi detalhado, na época do lançamento, na OS/INSS/DAF nº 176/1997 e, antes, pela OS/INSS/DAF no 83/1993.

Para o período anterior a vigência da Lei 9.528/97, a solidariedade de débitos de subempreiteiros está fundamentada no artigo 124,

inciso I, do Código Tributário Nacional. A partir da Lei 9.528/97, o fundamento legal da solidariedade de débitos de subempreiteiros passa a ser o artigo 30, inciso VI, da Lei 8.212/91.

Em relação à solidariedade de débitos de empresas contratantes de serviços por cessão de mão-de-obra, seu fundamento legal, para os fatos geradores ocorridos até 01/1999, é o artigo 31 da Lei 8.212/91.

Consta, às fls. 31/32, Termo de Sujeição Passiva Solidária, cientificado em 11/02/2009 ao sujeito passivo solidário CARLOS ROBERTO FRANCO TIBÚRCIO — representando de Franco Prestação de Serviços Ltda, CPF 187.546.866 -87, conforme documento de fls. 33, juntamente com o Auto de Infração sob comento.

Em 18 de março de 2009, a empresa Via Engenharia S/A apresentou defesa tempestiva, na qual resume em algumas páginas o procedimento e o lançamento fiscal, e alega, em síntese:

- que, no presente caso, aplica -se a Súmula Vinculante nº 8, do Supremo Tribunal Federal — STF, segundo a qual são inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que conferiam o prazo decadencial e prescricional de 10 anos.

- que as decisões que anularam as NFLD anteriores por vício formal se tomaram definitivas em 31 de outubro de 2003, uma vez que da decisão não cabiam mais recursos;

- que as decisões de nulidade se tomaram definitivas nas datas em que foram prolatadas, visto serem irrecorríveis, conforme informa a carta de ciência enviada ao impugnante em fevereiro de 2004;

- que como não cabiam mais recursos dos acórdãos, eles se tomaram definitivos na data em que foram proferidos, 31/10/2003, de forma que o prazo para substituição das NFLD esgotou-se em 30 de outubro de 2008;

- que os fatos geradores ocorreram no período de 1996 a 1999 e que as NFLD anuladas foram lançadas apenas contra o devedor solidário e não contra o contribuinte.

Dessa forma, não pode haver lançamento contra o contribuinte relativo a período superior ao período de 5 anos.

- que, se o crédito não pode ser constituído contra o contribuinte, não há solidariedade a ser exigida no presente caso;

- que não é possível a aferição indireta contra a impugnante, uma vez que sua contabilidade é regular e não há, no caso, pela legislação em vigor ao tempo dos fatos geradores, solidariedade em obrigação acessória;

- que não pode haver cobrança de multa contra devedor solidário;

- que as NFLD anteriores foram anuladas por vício formal, e que, portanto, deveriam ser substituídas em 5 anos contados da data em que se tomaram definitivas as decisões de nulidade;

- que as decisões de nulidade se tornaram definitivas na data em que foram prolatadas, e não na data da ciência ao contribuinte, pois que, das mesmas, não cabiam mais recursos, conforme exposto na carta de intimação enviada ao contribuinte;

- que, como as decisões foram proferidas em 31 de outubro de 2003, a contagem do prazo previsto no inciso H do artigo 173 do CTN deve ser iniciada nesta data;

- que, como o presente auto de infração foi lançado em 3 de fevereiro de 2009, neste momento o crédito já havia decaído;

- que os créditos encontram-se decaídos, também, em razão da ausência de lançamento, até a data de 3 de fevereiro de 2009, em relação ao contribuinte do tributo;

- que os créditos anteriormente discutidos foram lançados somente em nome da ora impugnante, mera responsável tributária, e que somente em 2009 houve o lançamento contra o contribuinte;

- que, assim, o crédito tributário só foi constituído contra o contribuinte em 2009, estando decaído pelo decurso de mais de 10 anos desde a data dos fatos geradores (1996 a 1999);

- que, estando decaído o crédito em relação ao contribuinte, inexistia obrigação tributária, estando o crédito decaído também em relação ao sujeito passivo solidário, ora impugnante.

- que não possui o credor solidário a obrigação de manter em sua contabilidade as folhas de pagamento ou registro de documentos relativos a funcionários das empresas que contrata;

- que o artigo 148 do CTN limita o cálculo do tributo por arbitramento em caso de apresentação de esclarecimentos ou documentos que não mereçam fé, o que não é o caso dos autos;

- que o arbitramento só pode ser utilizado mediante a desclassificação de documentos ou da contabilidade da empresa, o que não foi feito no presente caso;

- que o devedor solidário não é responsável pelo pagamento de contribuições devidas a terceiros, conforme artigo 22 da Instrução Normativa no 18, de 11 de maio de 2000;

- que é incabível a cobrança de multa, que possui caráter punitivo, e não moratório, a qual deve ser imposta ao contribuinte, conforme decisões judiciais citadas;

Ao final, requer seja o lançamento julgado nulo, reconhecendo-se a decadência do crédito, por ter sido lançado depois de decorridos 5 anos da decisão que anulou o lançamento anterior, por ter decaído o crédito em relação ao contribuinte, inexistindo obrigação tributária; e também seja declarado nulo o lançamento em razão da impossibilidade de utilização da aferição indireta assim como seja declarada nula a cobrança da multa.

Em 09/03/2009, a empresa Franco Prestação de Serviço Ltda apresentou impugnação, anexada às fs. 67/70 dos autos, na qual alega:

- a modificação do artigo 31 da Lei 8.212/91, promovida pela Lei 9.711/98, alterou a sistemática de recolhimento da contribuição previdenciária, de forma que o tomador de serviços passa a ser substituto tributário, ou seja, o tomador dos serviços é obrigado a reter e recolher a contribuição previdenciária;

- que a impugnante ultimou todo o recolhimento que lhe competia, não sendo razoável que seja novamente compelida a recolher contribuição retida pela tomadora.

Anexa GRPS das competências 01/1996, 03/1996, 02/1996, 04/1996, 11/1995 e 12/1995.

O resumo da decisão de segunda instância está condensado na seguinte ementa do julgamento:

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. INÍCIO DA CONTAGEM.

Na hipótese de lançamento substitutivo, o prazo decadencial para a constituição do crédito previdenciário é de 5 anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão que declarou nulo o lançamento anterior.

DEFINITIVIDADE DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS. CIÊNCIA AO INTERESSADO.

A decisão administrativa só pode ser considerada definitiva após a devida cientificação ao interessado, em obediência ao princípio da publicidade dos atos administrativos.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ELISÃO.

A não apresentação da documentação necessária à elisão da responsabilidade solidária pelo tomador dos serviços implica no lançamento a este título. A responsabilidade solidária é elidida quando comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, no momento da quitação da referida nota fiscal ou fatura.

AFERIÇÃO INDIRETA.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, pode, a Administração Tributária, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

MULTA. RESPONSABILIDADE.

As penalidades tributárias não se assemelham às penalidades do direito criminal no que se refere à transmissão, pois, enquanto estas são de caráter personalíssimo, a responsabilidade pelas infrações tributárias independe da intenção do agente.

Cientificada da r. decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 116/126) contra a decisão da 7ª Turma da DRJ/BSB que julgou procedente o lançamento, reiterando as alegações da Impugnação.

Em 16/10/2013 (e-fls. 136/149), a 4ª Câmara da 3ª Turma Ordinária, julgou procedente o recurso, reconhecendo em preliminar a decadência total por qualquer dos critérios estabelecidos no CTN.

O resumo da decisão de segunda instância está condensado na seguinte ementa do julgamento:

PREVIDENCIÁRIO.DECADÊNCIA.RECONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO ANULADOS POR VÍCIO FORMAL.TERMO INICIAL DE CONTAGEM.

Ocorre a decadência do direito de reconstituir o lançamento anulado por vício formal na hipótese de não se observar o comando do art. 173 do código Tributário Nacional CTN, que estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado considerando a data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

CESSÃO DE MÃO DE OBRA . AFERIÇÃO INDIRETA.

O comando do § 2º do art. 31 da Lei 8.812/91, define que entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação do segurado da contratada à disposição do contratante. Neste sentido, para caracterizar que houve a cessão de mão de obra, há que restar provado que o empregado da contratada esteve , integralmente, à disposição da empresa contratante. De posse de toda documentação que suporte a ocorrência dos serviços prestados na modalidade, descabem meras conjecturas para motivar aferir as incidências de forma indireta.

Diante da decisão, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, em 24/01/2014 (e-fls. 154/160) interpôs Recurso Especial alegando divergência jurisprudencial. Cientificada a contribuinte apresentou contrarrazões (e-fls. 180/184), alegando inocorrência de similitude fática. Em 18/06/2019 (e-fls. 189/195), através do Acórdão 9202-007.981 a CSRF / 2ª Turma, julgou procedente o Recurso Especial assim ementado:

DECADÊNCIA. MARCO INICIAL DA CONTAGEM DO TEMPO PARA LANÇAMENTO SUSBTITUTIVO.

O marco inicial para contagem do prazo decadencial na constituição de novo lançamento depende da data em que se tornou definitiva a decisão de nulidade do processo administrativo que anulou o auto originário. Para determinação do transito em julgado deve ser observado, além da data de ciência do contribuinte, também a soma do transcurso do prazo para apresentação do recurso.

Cientificada, a contribuinte protocolou Manifestação (e-fls. 209/212) requerendo a nulidade do Acórdão de Recurso Especial proferido às e-fls. 189/195. Pugna, “com fundamento

*nos arts. 938 do CPC c/c arts. 59, inciso II, 60 e 61 do Decreto 70.235/72, pugna a Contribuinte pela remessa dos autos à Presidência da 2ª Turma da Câmara Superior do CARF (art. 59, §2º, c/c 60 Dec. 70.235) para que determine a devolução dos autos à 3ª Turma ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção para que analise as razões meritórias do recurso voluntário”. Alega possuir: “outro caso idêntico ao presente, onde também foi acolhida a preliminar de decadência (mesma situação fático-jurídica) e que restou afastada pela CSRF ao prover recurso especial da Fazenda Nacional, tendo sido **determinada a devolução dos autos** à Câmara baixa – acórdão n. 9202-008.030, de 23.07.2019, anexo” (e-fls. 206/214).*

Em 17/04/2020 (e-fls. 276/283), foi carreado aos autos Mandado de Segurança com Liminar deferida para “*para determinar a remessa dos autos de ambos os processos administrativos objeto do presente mandamus à 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF para que se oportunize o julgamento das razões meritórias dos respectivos recursos voluntários (PAFs ns. 14041.000161/2009-78 e 14041.000168/2009-90), suspendendo-se a exigibilidade dos créditos tributários até decisão final nos referidos feitos*”.

É o relatório. Passo ao voto

Voto

Conselheiro Virgílio Cansino Gil, relator.

Para um melhor entendimento, trata-se de auto de infração de obrigação principal, que foram incluídas as contribuições previdenciárias relativas a parte dos segurados, além dos juros e multa correspondentes totalizando o crédito tributário, sendo fiscalizado o período de 03/1996 a 03/2001. O relatório fiscal de e-fls. 25/33, informa que o presente lançamento é realizado em substituição as Notificações (NFLD) nº 35.019.609-5 e 35.019. 608-7, lavradas em nome do contribuinte Via Engenharia S/A. Referidas notificações foram anuladas pelo CRPS por erro na fundamentação legal. A Anulação das NFLD mencionadas foi cientificada para a Via Engenharia S/A a partir de 18/02/2004.

Fazendo uma retrospectiva dos acontecimentos que ocorreram neste processo:

A parte interessada Via Engenharia, ingressou com impugnação da ação fiscal, que em julgamento pela DRJ, afastou a decadência mantendo o crédito lançado (e-fls. 40/64).

(...)

Aparte interessada Via Engenharia S/A, manejou Recurso Voluntário, combatendo os institutos da decadência e da solidariedade, atacando a multa (e-fls. 116/126).

(...)

No julgamento do Recurso Voluntário, a 4ª Câmara da 3ª Turma Ordinária, recepcionou a preliminar de decadência. (e-fls. 136/149).

(...)

O Sr. Procurador da Fazenda Nacional, às e-fls. 161/169, manejou Recurso Especial, face ao referido Acórdão proferido, atacando a decadência do lançamento, pugnando pelo restabelecimento do crédito tributário.

(...)

O Recurso Especial e-fls. 189/195, da Fazenda foi conhecido e provido, superando o obstáculo da decadência.

(...)

Encontramos nos autos a e-fl. 200 uma intimação, enviada para a recorrente Via Engenharia, relatando que a r. decisão do Acórdão em Recurso Voluntário, havia sido revertida, abrindo prazo para pagamento sob pena de cobrança executiva. (Obs. Não havia julgamento do mérito).

(...)

Deste encaminhamento a recorrente, impetrou Mandado de Segurança, com o propósito de “suspender a exigibilidade dos créditos tributários, até decisão do mérito da ação”. A Liminar foi deferida pela Sra. Dra. Juíza Federal, e-fls. 276/283, determinando que fosse julgado o mérito, em sede de Recurso Voluntário.

Pois bem, feitas essas considerações, a recorrente em seu Recurso Voluntário alega a seu favor os efeitos da decadência, matéria esta já superada pela Colenda CSRF, que afastou a decadência.

No que diz respeito à solidariedade, a recorrente não combate articuladamente este instituto.

Relativamente à multa, conforme assevera Harada, “a sanção surge como pena imposta pela legislação tributária, para punir o contribuinte ou o responsável pela obrigação tributária, pelo não cumprimento ou pela prática de atos contrários a ela”.

Assim nesta quadra de entendimento, razão não assiste ao recorrente.

Ressalta-se o entendimento da Turma acompanhando, quanto à solidariedade e a multa de ofício, as razões de decidir do acórdão de primeira instância (art. 57, §3º, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF).

Isto posto e pelo que mais consta dos autos, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, nega-se provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Virgílio Cansino Gil

