Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 14485.000080/2008-78

Processo nº	14485.000080/2008-78
Recurso	De Ofício
Acórdão nº	**2202-008.989 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	09 de novembro de 2021
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	MONSANTO DO BRASIL LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/01/1999

PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE DO STF. APLICAÇÃO DO CTN.

Conforme Súmula Vinculante nº 8 do STF, "*São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei 1.569/1977 e os arts. 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário*". O prazo para lançamento de contribuições previdenciárias não é decenal, mas quinquenal, devendo ser considerado abrangido pela decadência as competências lançadas em prazo superior a cinco anos. Na hipótese dos autos, a integralidade do lançamento está abrangida pela decadência, conforme disposto no art. 173, inciso I, do CTN..

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Samis Antônio de Queiroz , Sonia de Queiroz Accioly e o Conselheiro Ronnie Soares Anderson (Presidente).

.

Relatório

Trata-se de **recurso de ofício** (fls. 194) decorrente da exoneração de crédito tributário pelo R. Acórdão proferido pela 12ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita

Federal de Julgamento em São Paulo (fls. 194 e ss), em processo instaurado em face do recorrente em razão de lançamento de contribuições devidas por segurados empregados e pela empresa à Seguridade Social, no montante de R$ 25.724.650,83 (vinte e cinco milhões, setecentos e vinte e quatro mil, seiscentos e cinquenta Reais e oitenta e três centavos), consolidado em 06/10/2005.

Segundo o Acórdão:

> Trata-se de crédito tributário previdenciário relativo à Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD n° 35.787.415-3, lavrada em 10/10/2005, que traz o lançamento de contribuições devidas por segurados empregados e pela empresa à Seguridade Social, no montante de R$ 25.724.650,83 (vinte e cinco milhões, setecentos e vinte e quatro mil, seiscentos e cinquenta Reais e oitenta e três centavos), consolidado em 06/10/2005.
>
> De acordo com o Relatório Fiscal, às fls. 43/53:
>
> - o lançamento fiscal refere-se às competências 01/95 a 01/99;
>
> - as contribuições lançadas são originárias de responsabilidade solidária com diversos prestadores de serviço contratados por meio de cessão de mão-de-obra ou empreitada, de acordo com a legislação em vigor na ocorrência do fato gerador (artigo 31 da Lei n° 8.212/91);
>
> - a notificada não apresentou toda a documentação solicitada por meio de diversos Termos de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD) anexos, impossibilitando a lavratura de NFLD específica para cada devedor solidário;
>
> - pela não apresentação da documentação que embasa a escrituração dos livros contábeis de 1995 a 1998, foi lavrado o Auto de Infração n° 35.787.418-8;
>
> **Período 1995 a 1996**
>
> - a Monsanto foi intimada a apresentar os documentos discriminados no arquivo "TIAD TOTAL DE 1995 MONSANTO.xls", contido no arquivo digital "CD ANEXOS DA AÇÃO 09211597", na pasta "ANEXOS DA NFLD 35.787.415-3", conforme TIAD emitido em 29/08/2005;
>
> - a Monsanto não apresentou nenhum dos documentos solicitados relativos aos lançamentos do exercício 1995 que, em tese, foram serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra considerando a razão social do prestador de serviços ou o tipo de serviço prestado identificados na contabilidade;
>
> - por este motivo a fiscalização realizou o arbitramento da base de cálculo da contribuição previdenciária como sendo 40% dos valores descritos na planilha anexa TIAD TOTAL DE 1995 MONSANTO. xls", valores esses retirados da contabilidade da empresa; `
>
> - do exercício 1996, pela impossibilidade de abrir o arquivo magnético com a escrituração contábil, optamos por aplicar os mesmos valores apurados para o exercício de 1995, sendo que para o exercício 1996 também a empresa deixou de apresentar qualquer dos documentos solicitados no TIAD;
>
> **Período 1997 a 1998**
>
> - a notificada foi intimada a apresentar os documentos discriminados nos arquivos que integram os TIAD emitidos em 22/03/2005 e 16/03/2005, que se referem ao período e estão no arquivo digital "CD ANEXOS DA AÇÃO 09211597", na pasta "ANEXOS DA NFLD 35.787.415-3";
>
> - a não apresentação das notas fiscais, folhas de pagamento e respectivos comprovantes de recolhimento das contribuições previdenciárias solicitados através dos TIAD anexos, ensejou o arbitramento da base de cálculo das contribuições previdenciárias, que foram apuradas através do procedimento da aferição indireta, conforme artigo 33, § 3° da Lei n° 8.212/91;

Documento nato-digital

- do período 01/97 a 12/98 foi solicitada a apresentação de 20.104 documentos contábeis, que totalizavam R$ 348.816.221,65. Foram apresentados apenas 4.855 documentos, dos quais 633 foram caracterizados como prestação de serviço por cessão de mão de obra, correspondendo a 12,06% do total de documentos apresentados;

- ao valor total (R$ 348.816.221,65) foi aplicado o percentual de 12,06%, obtendo-se o montante de R$ 42.067.477,53, aferido como sendo o total do valor dos serviços prestados com cessão de mão-de-obra ou empreitada, aferindo-se a base de cálculo da contribuição previdenciária como sendo 40% deste valor, conforme planilha demonstrativa;

- é apresentada relação com exemplos de serviços com nota fiscal analisada, escriturada na contabilidade da empresa e sujeitos a responsabilidade solidária (jardinagem, instalação de ramais telefônicos, mão-de-obra temporária, manutenção em computadores, transporte de passageiros, pintura, limpeza, troca de telhas, segurança patrimonial, telefonista), sem que tenham sido apresentados comprovantes determinados em lei para a elisão da responsabilidade solidária;

Período 01/1999

- os valores de 01/99 foram solicitados através do TIAD emitido em 18/07/2005 com o arquivo digital "TIAD dos lançamentos SAP total.xls" validado com o código 2457628334;

- a notificada não apresentou nenhum dos documentos solicitados referentes aos lançamentos de janeiro de 1999 que, em tese, foram serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra considerando a razão social do prestador de serviços ou o tipo de serviço prestado identificados na contabilidade;

- por este motivo a fiscalização realizou o arbitramento da base de cálculo da contribuição previdenciária como sendo 40% dos valores descritos na planilha anexa "aferição 0l_l999. xls", valores esses retirados da contabilidade da empresa;

O contribuinte foi cientificado pessoalmente em 10/10/2005 (fls.1), interpondo em 25/10/2005 a defesa, de fls. 64/95, acompanhada de instrumento de procuração e cópia da alteração e consolidação do Contrato Social, Jucesp n° 481 .855/04-0, às fls. 96/ 108.

Alega a defesa:

- a NFLD é nula por ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa, eis que não atende ao disposto no artigo 142 do CTN, na medida em que o relatório fiscal carece de fundamento para a apuração dos supostos débitos, pois: não especificou as bases de cálculo aplicadas, de acordo com a legislação vigente em cada período; não justificou o fundamento legal do arbitramento realizado; não verificou o conteúdo das notas fiscais dos lançamentos efetuados, incluindo serviços não sujeitos à retenção e débitos de compra de materiais/equipamentos; deixou de analisar os documentos apresentados;

- outro motivo de nulidade da autuação está no fato de que a par de reconhecer ter recebido mais de 4000 documentos contábeis, desconsiderou tudo e arbitrou 100% do débito, considerando para tanto valores fictícios, em patente ilegalidade;

- outro absurdo está na afirmação de que a Monsanto não teria elidido sua responsabilidade solidária por meio da apresentação de folha de pagamento e respectiva GRPS quitada, cuja remuneração dos trabalhadores seja correspondente a no mínimo 40% do valor bruto da nota fiscal/fatura, pois não há na lei previsão a esse respeito. O percentual de 40%, além de discutível legalidade, é aplicável apenas em caso de aferição indireta, quando não se tem o valor real da mão-de-obra;

- ademais, a notificação contraria o Parecer CJ/MPAS n° 2.376/2000, pois os prestadores de serviço, efetivos sujeitos passivos da obrigação previdenciária,

Documento nato-digital

não foram incluídos no pólo passivo da NFLD, não foram intimados pela fiscalização e não integraram até o momento o processo administrativo;

- ainda no mesmo prisma, relevante destacar o teor da Circular Conjunta INSS/DIRAR/CGFISC/CGCOB/CGARREC n° 06/2002, que estabelece que o INSS deverá efetivar o cruzamento de informações de todos os devedores solidários, com vistas à verificação da regularidade do crédito a ser constituído, evitando a cobrança de créditos já extintos;
- o prazo de constituição do crédito tributário, conforme a jurisprudência, é de cinco anos, consoante dispõe o artigo 173 do CTN, restando extinto o crédito apurado na presente NFLD;
- no plano constitucional, a folha de salário é o fato gerador e a base de cálculo da contribuição previdenciária (art. 195, 1, "a"). Por sua vez, a nota fiscal/fatura é o fato gerador e a base de cálculo do PIS e COFINS, que são também contribuições para o financiamento da seguridade social, conforme art. 195, I, "b" e Lei Complementar n° 70/91). É princípio basilar de direito tributário que nenhuma contribuição social poderá ser criada tendo como base fato gerador de outra contribuição (no caso COFINS), conforme artigo 154, I da CF. Portanto, a exigência é inconstitucional, é a NFLD neste aspecto, nula;
- a NFLD afronta o artigo 37 da Lei n° 8.212/91, pois o relatório fiscal não contém os elementos necessários à defesa do contribuinte, eis que a fiscalização olvidou mencionar o período dos contratos havidos com os prestadores de serviço, e até mesmo quais foram os contratos objeto da análise fiscal e da respectiva autuação, sendo indiscutível que a fiscalização não realizou qualquer diligência junto aos prestadores de serviço para obter informações sobre o pagamento dos discutidos débitos;
- a fiscalização pretende aplicar ao período anterior a maio de 1995, regras com relação a solidariedade que só foram introduzidas em legislação posterior (Lei n° 9.032, de 28/04/95), pois até abril de 1995 inexistia obrigação legal da tomadora exigir da prestadora folhas de pagamento e guias de recolhimento específicas e vinculadas às notas fiscais emitidas, restando inconstitucional o procedimento;
- por outro lado, o conceito de cessão de mão-de-obra somente apareceu em nossa legislação a partir da edição da Lei n° 9.129, de 20/ 1 1/ 1995. Ainda, não foi levado em consideração pela fiscalização no conceito de cessão de mão-de-obra, a característica fundamental de que os serviços contínuos realizados deveriam impossibilitar a plena identificação dos fatos geradores das contribuições. Neste sentido, improcedente é a NFLD;
- a fiscalização agiu ilegalmente ao acionar primeiramente o tomador de serviços para satisfazer supostos débitos previdenciários de prestador de serviços. É pacífica a jurisprudência dos tribunais no sentido de que a responsabilidade do tomador de serviços para com o prestados é meramente subsidiária, isto é, o tomador de serviços somente será acionado quando não for possível lograr-se do devedor principal (prestador de serviço) a respectiva liquidação;
- ao não fiscalizar as devedoras principais (prestadoras de serviço), impondo pagamento de suposta dívida à tomadora de serviços, comete a fiscalização atitude abusiva e sem qualquer respaldo legal, na medida em que pode estar (e está) havendo bis in idem;
- o transporte de cargas/passageiros não implica nem na colocação de empregados da contratada dentro da Monsanto, nem mesmo em outros locais predeterminados pela Monsanto, tratando-se de serviços realizados exclusivamente nas rodovias e vias públicas, jamais podendo ser considerado como cessão de mão-de-obra, e, descaracterizado os serviços de transporte do conceito de cessão de mão-de-obra, não há que se falar em solidariedade;

Documento nato-digital

- a NFLD deve ser anulada em razão do pagamento integral do valor das contribuições previdenciárias devidas diretamente pelas empresas contratadas pela impugnante, conforme será apurado em regular perícia contábil e pela juntada posterior de documentos, pela qual desde já protesta. Ademais, 0 próprio INSS tinha condições de aferir a inexistência de débito dos prestadores de serviços, consoante histórico das Certidões Negativas de Débito emitidas em seus nomes;
- impugna-se as bases de cálculo utilizadas (40% do valor das notas fiscais), pois não foram atendidos os termos das Instruções Normativas do INSS, especialmente nos casos de serviços de transporte e construção civil, em que há fornecimento de materiais e equipamentos inerentes aos serviços prestados;
- diante do exposto, requer: seja julgado insubsistente o débito apurado pela fiscalização; o prazo de 90 dias para a juntada de novos documentos que comprovem as alegações formuladas; que as decisões e notificações sejam expedidas somente ao patrono da impugnante.

Aos 13/06/2006, a Monsanto protocolou aditamento à defesa (fls. 128/130) para informar nos presentes autos precedente jurisprudencial-administrativo no âmbito previdenciário capaz de ser considerado determinante para a decretação de nulidade da presente NFLD. Trata-se de acórdão do CRPS n° 04.0587/2006, de 26/04/2006, que contemplava a cobrança de contribuições decorrentes de solidariedade com diversas outras empresas prestadoras de serviços à notificada, então tomadora de tais serviços.

Da Diligência Fiscal

Analisados os autos, tendo em vista os argumentos apresentados pelo contribuinte em sua defesa, o julgamento foi convertido em diligência, conforme despacho, de fls. 114/126.

Atendida a diligência, o Auditor Fiscal Notificante, em despacho, de fls. 174/176, retorna o processo a esta Delegacia de Julgamento tendo em vista a edição pelo Supremo Tribunal Federal, em 12/06/2008, da Súmula Vinculante n° 8.

O R. Acórdão foi proferido aos 13/07/2010 com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/01/1999

Ementa:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA.

Declarada pelo Supremo Tribunal Federal, por meio de súmula vinculante, a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212/91, que estabeleciam o prazo decenal para constituição e cobrança dos créditos relativos às contribuições sociais previdenciárias, a matéria passa a ser regida pelo Código Tributário Nacional, que determina o prazo de 5 (cinco) anos para a constituição e cobrança do crédito tributário.

SUJEITO PASSIVO. INTIMAÇÃO.

Pertence à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária - DERAT jurisdicionante do contribuinte a competência para intimação de acórdão emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento. 4

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Esse, em síntese, o relatório

Voto

Documento nato-digital

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Do Recurso de Ofício

Antes de adentrar ao mérito, é preciso verificar o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade do recurso de ofício.

Examinando os autos, verifica-se que o reexame necessário foi interposto após exoneração de crédito tributário, em valor superior a R$ 1.000.000,00 (imposto mais multa), limite então estabelecido pelo art. 1º da Portaria MF nº 03/08, com amparo no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235/72.

O limite para o reexame de ofício foi majorado pela Portaria MF nº 63, de 10/2/2017, que revogou a Portaria MF nº 03/08:

> Art. 1º - O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Tratando-se de norma de ínsito caráter processual, deve ser aplicada de imediato aos julgamentos em curso, nos termos da Súmula nº 103 do CARF:

> Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Considerando que a exoneração fiscal foi de R$ 25.724.650,83, valor superior ao limite, conheço do recurso de ofício.

Vejamos a fundamentação do R. Acórdão (fls. 199 e ss), que exonerou o crédito tributário lançado:

> Observa-se que a NFLD em causa abrange fatos geradores ocorridos nas competências 01/1995 a 01/1999, lavrada em 10/10/2005, cientificada ao contribuinte na mesma data, quando encontrava-se em vigor o artigo 45 da Lei n° 8.212/91. De acordo com o inciso I deste dispositivo legal, o prazo para a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.
>
> Entretanto, em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno do STF editou o seguinte enunciado de súmula vinculante, que foi publicado no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, em 20 de junho de 2008:
>
> Súmula vinculante n" 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5 ° do Decreto-Lei n° 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei n" 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.
>
> O Supremo Tribunal Federal, após ter declarado inconstitucional os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212/ 1991, e o parágrafo único do artigo 5° do Decreto-Lei n° 1.569/1977, deliberou quanto aos efeitos da modulação da referida declaração de inconstitucionalidade. Na proposta de modulação feita pelo Ministro Gilmar Mendes ficou definido que a Fazenda Pública não poderá exigir as contribuições sociais com o aproveitamento dos prazos de 10 (dez) anos previstos nos dispositivos declarados inconstitucionais, sendo que essa restrição vale tanto para créditos já ajuizados, como no caso de créditos que ainda não são objeto de execução fiscal. Assim, a decisão tem eficácia retroativa, a partir da edição da lei. Contudo, a modulação dos efeitos da decisão faz uma ressalva: os contribuintes que já tenham realizado o recolhimento não terão direito à restituição, a menos que já tenham ajuizado as respe asações judiciais ou solicitações administrativas até a data do julgamento.
>
> De acordo com o art. 2° da Lei n° 11.417/06, após o Supremo Tribunal Federal editar enunciado de súmula, esta terá, a partir de sua publicação na imprensa oficial, efeito

Documento nato-digital

> vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à Administração Pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.
>
> Em consequência, definindo o STF a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212/91, a matéria passou a ser regida pelo Código Tributário Nacional que trata da decadência em dois artigos principais: o art. 173, inc. I, que estabelece regra geral; e o art. 150, § 4°, para os casos de lançamento por homologação:
>
> (...)
>
> Como visto, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, aplica-se o prazo decadencial do art. 150, § 4° ou do art. 173, inc. I do CTN, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente, de acordo com entendimento firmado no Parecer PGFN/CAT n° 1.617/2008, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, cujos trechos seguem:
>
> (...)
>
> Observa-se do Discriminativo Analítico do Débito - DAD, cuja versão impressa juntamos, às fls. 177/186, dos autos que não foi efetuado pela empresa qualquer recolhimento para os fatos geradores objeto deste lançamento fiscal. Assim sendo, a regra a ser aplicada é aquela estabelecida no artigo 173, inciso I do CTN, segundo o qual, 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.
>
> No presente caso, as contribuições da competência mais antiga (01/ 1995) poderiam ser exigidas a partir da competência fevereiro de 1995. O primeiro dia do exercício seguinte é 1° de janeiro de 1996, a partir do qual se conta o prazo de cinco anos, que expiraria em 31 de dezembro de 2000.
>
> Por sua vez, as contribuições da competência mais recente (01/ 1999) poderiam ser exigidas a partir da competência fevereiro de 1999. O primeiro dia do exercício seguinte é 1° de janeiro de 2000, a partir do qual se conta o prazo de cinco anos, que expiraria em 31 de dezembro de 2004.
>
> Nestas condições, há que se reconhecer de ofício a DECADÊNCIA TOTAL do lançamento objeto desta Notificação Fiscal relativa às contribuições devidas à Seguridade Social lançadas no período 01/1995 a 01/1999.

As regras para contagem do prazo decadencial para que o lançamento possa ser efetuado estão previstas no § 4º do art. 150 (quando houver antecipação de pagamento) e no inciso I do art. 173, ambos do CTN.

Efetivamente, o DAD – Discriminativo Analítico de Débito, acostado a fls. 184 e ss, não aponta para recolhimentos.

Aplicado o regramento do art. 173, I, ambos do CTN observa-se a decadência total do crédito tributário lançado, considerando que a autuação diz respeito a fatos geradores do período compreendido entre 02/1995 a 01/1999 , restando a ciência do lançamento aos 10/10/2005 (fls. 3).

Sendo assim, aplicada a Súmula STF nº 8, resta-nos manter a R. Decisão Colegiada de 1ª Instância pelos seus fundamentos.

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.

É como voto.

Documento nato-digital

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly