



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14485.001857/2007-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-006.823 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 16 de janeiro de 2020
Recorrente CLARO S/A SUCESSORA DA NET SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO S/A
SUCESSOR DA NET SÃO PAULO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/01/2010

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. CARACTERIZAÇÃO.

A colocação de trabalhadores à disposição do contratante, para a execução de serviços contínuos, em suas dependências, caracteriza cessão de mão de obra.

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. SOLIDARIEDADE ENTRE O TOMADOR E O PRESTADOR. AUSÊNCIA DE BENEFÍCIO DE ORDEM.

Até janeiro de 1999, o contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra respondia solidariamente com o executor dos serviços pelas obrigações decorrentes da Lei de Custeio da Previdência Social, exceto em relação às contribuições provenientes do faturamento e do lucro, podendo os créditos serem cobrados tanto do prestador quanto do tomador, sem benefício de ordem.

LANÇAMENTO. PROVAS. RETIFICAÇÃO.

A retificação do lançamento tributário deve ser realizada quando trazidas provas capazes de o elidir ou que evidenciem fato não demonstrado durante a ação fiscal. Assim, recolhimentos de tributos ou prova de sua retenção, devidamente documentados nos autos, devem ser deduzidos do crédito constituído.

VERDADE MATERIAL E VEDAÇÃO AO CONFISCO

Há a demonstração da verdade material de indícios de pagamento efetuado à título de contribuições devidas ao INSS e destinadas à Seguridade Social, correspondentes às partes dos segurados, da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho nas competências do período apurado. Levando-se em consideração as provas carreadas aos autos, o princípio da verdade material e da vedação ao confisco, verifica-se que aquelas são suficientes para demonstração de que o tributo exigido foi recolhido, sendo indevida a cobrança. Lançamento cancelado.

Recurso Voluntário provido.

Crédito Exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Mauricio Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juliana Marteli Fais Feriato - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Fernanda Melo Leal, Juliana Marteli Fais Feriato e João Maurício Vital. Ausente temporariamente o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 1430/1446) interposto pela Contribuinte CLARO S/A, sucessora de NET SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO S/A, contra a decisão da DRJ de fls. 1378/ 1422, proferida pela 12ª Turma da DRJ/SPO, Acórdão 16-71.741 de 07 de abril de 2016, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte e manteve o crédito tributário lançado, cuja ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/1998 a 31/12/1998

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR CESSÃO DE MÃO DE OBRA. PÓLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

O contratante de quaisquer serviços executados mediante Cessão de mão-de-obra responde solidariamente com o executor pelas obrigações tributárias previdenciárias, em relação aos serviços a ele prestados, tendo sido encaminhada uma via da notificação fiscal ao contribuinte prestador de serviços, e outra via ao contribuinte tomador de serviços, garantindo-se a ambos o direito do contraditório e a ampla defesa.

LANÇAMENTO FISCAL. FORMALIDADES.

A Notificação Fiscal de Lançamento de Débito encontra-se corretamente constituída, nos termos da lei e demais normas regulamentares.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ELISÃO.

É obrigação do prestador de serviços elaborar folha de pagamento e guia de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviços, devendo o tomador de serviços, quando da quitação da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços exigir do prestador de serviços cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento, | para elidir-se da responsabilidade solidária, sendo a aceitação de folha de pagamento e correspondente guia de recolhimento globalizada condicionada à comprovação cabal de que esses documentos contêm a remuneração dos segurados incluída na nota fiscal de prestação de serviços.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. BENEFÍCIO DE ORDEM. INEXISTENTE.

Em se tratando de responsabilidade solidária o fisco previdenciário tem a prerrogativa de constituir os créditos no tomador de serviços mesmo que não haja apuração prévia no prestador de serviços.

**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS A TERCEIROS.
RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.**

Excluem-se da responsabilidade solidária na contratação de serviços por cessão de mão-de-obra as contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos.

JUNTADA DE DOCUMENTOS.

Os argumentos, assim como a prova documental serão apresentados na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, que refira-se a fato ou a direito superveniente, ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

MULTA MORATÓRIA. LEGALIDADE.

A multa moratória prevista em lei, é aplicada em todos os casos de inadimplência do devedor, e seu percentual não tem caráter confiscatório, pois os percentuais previstos na lei foram estabelecidos em proporção a inércia do contribuinte devedor em recolher a exação devida aos cofres da Previdência Social no prazo legal.

JUROS. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

A taxa Selic é o índice utilizado na cobrança dos juros de mora por atraso no recolhimento das contribuições previdenciárias, devendo ser calculado desde a data em que deveria ter sido efetuado o recolhimento da contribuição, na forma da legislação vigente, não competindo à instância administrativa discussão sobre a constitucionalidade do mesmo.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SAT. LEGALIDADE.

O art. 22, inc. II da Lei n.º 8.212/91 define satisfatoriamente todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida, e o fato da lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica e da legalidade tributária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

Como se infere dos autos, no Relatório Fiscal do Auto de Infração de fls. 15/17 o crédito tributário lançado é proveniente da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD Debcad n.º 35.566.916-1, lavrada em 30/06/2003, em que se lançou o valor de **R\$4.203,02 (quatro mil, duzentos e três reais e dois centavos)**, referente às contribuições devidas ao INSS e destinadas à Seguridade Social, correspondentes às partes dos segurados, da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho nas competências 11/1998 e 12/1998, cujo fato gerador se deu nos serviços prestados, mediante cessão de mão de obra, pela empresa Generall Serviços Gerais S/C Ltda., inscrita no CNPJ sob o n.º 68.000.645/0001-68.

A Ação Fiscal, em análise aos documentos da Contribuinte, tais como o Contrato Social e alterações; Livros diário e razão; Folhas de pagamento, recibos de rescisões e férias;

Recibos de pagamento de autônomos; Contratos e notas fiscais de serviços prestados; RAIS; Fichas de registro de empregados; GFIP e GRFP; GRPS e GPS, constatou que a Contribuinte contratou os serviços de mão de obra da empresa General, para sua portaria, durante o período de apuração, sem que houvesse o recolhimento de contribuições sociais incidentes sobre a incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, sendo que neste período não era obrigatória a entrega de GFIP.

Nas fls. 53/65 consta da defesa e nas fls. 233/235 da impugnação, apresentada pela Contribuinte, em que requer:

1. O precário atendimento às regras inerentes à constituição de NFLD por solidariedade, diante do incompleto polo passivo da relação processual-administrativa, visto que não foram atendidas todas as diretrizes estabelecidas pela IN DC/INSS n.º 70/02 no que pertine à constituição do lançamento por solidariedade, isto porque não se vislumbra, pois não há menção ao chamamento da empresa relacionada como solidária para que exercite seu direito à ampla defesa – necessária retificação da NFLD para que conste, no polo passivo desta relação processual-administrativa, para todos os fins e efeitos de direito, a empresa GENERAL SERVIÇOS GERAIS S/C LTDA;
2. Do precário atendimento às vigentes normas administrativas quando da constituição do lançamento previdenciário - a mera não apresentação de GUIAS ESPECÍFICAS permitiu, segundo o INSS, a constituição desta NFLD, sem que fossem tomadas quaisquer outras medidas adstritas ao zelo com a coisa pública e subordinação ao princípio maior da legalidade - impossibilidade de se constituir dois distintos lançamentos fiscais sobre um único fato gerado;
3. O contribuinte que não recebeu o competente Relatório de Fatos Geradores, o que, invariavelmente, majorou o nível de dificuldades na elaboração de sua peça defensiva;

O contribuinte General Serviços Gerais Ltda. foi cientificado do lançamento fiscal por via postal em 11/08/2003e apresenta defesa nas fls. 85/96 e impugnação nas fls. 154/220, em que alega:

- As contribuições exigidas, referentes aos meses/ano calendário de novembro e dezembro/1998, foram devidamente recolhidas e no prazo regulamentar, conforme inclusas guias, impondo-se o cancelamento do presente AI;
- Para a competência novembro/98, foi exigido o recolhimento de R\$ 1.059,87, sem dedução de qualquer valor recolhido, logo concluiu o Agente Autuador, que o contribuinte não deu cumprimento a obrigação previdenciária, quando na verdade, foi efetuado o recolhimento, a época do fato gerador, no valor de R\$ 2.847,16,

- Mês de Dezembro/98, foi imputado a infração pelo não recolhimento da importância de R\$ 1.059,87, sendo que a Recorrente recolheu a importância de R\$ 2.882,42, comprovado o recolhimento nas inclusas Guias e folha de salários
- Para que não paire qualquer dúvida, em novembro/98 foi recolhida a Guia no valor de R\$ 2.280,31, referente a competência Outubro/98, logo inexistente o cometimento de infração;
- Não foi exercido amplamente o Poder de Fiscalização para verificação completa e constatação efetiva do não cumprimento da norma, como dito anteriormente, competia ao Agente Autuador, em cumprimento ao art. 2º, incs. I a III e incs. VI, VIII, IX, XIII da Lei 9.784/99, verificar junto a tomadora quanto ao cumprimento da obrigação, haja vista que na relação há dois contribuintes, constatado o não recolhimento pela Prestadora, e nem pela Tomadora, procederia ter efetuado a autuação;
- Mesmo que fosse devido as contribuições em questão, as mesmas estariam inseridas no Programa de Recuperação Fiscal-REFIS, que se encontra em pleno e regular andamento;
- Indevido o principal, mesma sorte acompanha os acessórios;
- É juridicamente impossível o arbitramento de salário contribuição, a medida que este representa a "remuneração" do empregado, consistente na soma do salário-base e demais verbas decorrentes da função e condições exercidas a exemplo (horas extras, adie. noturno, adie. por tempo de serviço etc..) o salário contribuição e totalmente desvinculado do valor da nota de serviço;
- A desvinculação se dá em razão de que no valor bruto da Nota de Serviço inclui-se todas as despesas com o serviço prestado, preço exercitado no mercado, despesas ordinárias e extraordinárias e mais o lucro comercial, e evidente que o valor bruto da nota fiscal de prestação de serviços, não reflete qualquer correspondência ao valor do salário
- Aplicação dos juros pela taxa SELIC é inconstitucional, haja vista, que a aplicação de juros não pode exceder ao permissivo constitucional de 1% ao mês;
- A contribuição das empresas para financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa (art. 26 do Dec. 2.173/97) é reconhecidamente inconstitucional, diante da omissão da Lei relativamente aos elementos necessários à perfeita identificação

da atividade preponderante; do nível de risco da empresa para a determinação da alíquota não pode ser elidida via de Decreto pelo Poder Executivo e, portanto, ferido restou o Princípio da estrita Legalidade;

Nas fls.252/263, houve a Decisão-notificação n.º 21.004.4/0125/2005, em que o lançamento foi julgado procedente em parte, excluindo as contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos (Terceiros).

O contribuinte recorreu ao Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS (fls. 293/298), e este decidiu, conforme atesta o Acórdão juntado nas fls. 305/312, em 26/04/2006, anular a decisão-notificação, para que fossem realizados procedimentos fiscais na prestadora de serviço cedente de mão-de-obra, mediante emissão de termo próprio (MPF).

A Delegacia da Receita Previdenciária solicitou a revisão do Acórdão (fls. 313/315). Respeitado o contraditório, a 5ª Câmara do Conselho de Contribuintes, na forma do Despacho n.º 205.213/2008, negou seguimento ao pedido de revisão apresentado (fls. 350/351).

Retornado os autos para novo julgamento de 1ª Instância administrativa, a 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo exarou o Acórdão de n.º 16-20.403 de 12/02/2009, juntado nas fls. 380/406, em que entendeu pela procedência parcial do lançamento, mantendo apenas a exclusão das contribuições destinadas a Terceiros.

A Contribuinte apresentou recurso à 2ª instância administrativa que remeteu os autos ao CARF, 3ª Câmara, da 2ª Seção de Julgamento, que em 23/09/2010 proferiu o Acórdão n.º 2302-00.618 (fls. 427/429) que decidiu, novamente, pela anulação da decisão de 1ª Instância, cuja Ementa:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/1998 a 31/12/1998

NÃO CUMPRIMENTO DE ACÓRDÃO PELA RECEITA FEDERAL DECISÃO NULA PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA.

A Receita Federal não cumpriu o acórdão, pois não realizou auditoria Fiscal junto ao prestador, sequer emitiu MPE para realizar tal ação. A documentação juntada, são telas do sistema da própria Receita, não sendo suficientes para considerar que foi realizada uma auditoria fiscal.

Esse comportamento da Receita Federal cerceia a defesa do contribuinte, violando o disposto no art 59, inciso II do Decreto n.º 70235 de 1972.

Anulada a decisão de Primeira Instância.

Retornando os autos à instância original, foi realizado procedimento fiscal no contribuinte prestador de serviços, sendo juntados aos autos os documentos de fls. 449/1.267, constituídos por cópias dos documentos: Termo de Início de Procedimento Fiscal, instrumento de procuração, alteração e consolidação do contrato social, notas fiscais de prestação de serviço, folhas de pagamento, GRPS, folhas do Livro Diário e Razão e do Livro de Registro de Empregados.

Nas fls. 1.268/1.278 foi prestado os esclarecimentos fiscais pelo Auditor Fiscal que concluiu pela irregularidade nos recolhimentos previdenciários para os fatos geradores tratados no Auto de Infração de Debcad nº 35.566.916-1, de 30/06/2006, com trânsito no PAF nº 14485.001857/2007-31, considerando que:

1. Os recolhimentos encontrados em GRPS estão aquém da base de cálculo tomada pelo mínimo de 40% sobre o valor das NNFF, ficando assim na dependência da apuração da regularidade contábil;
2. Ainda que em exame sumário, ficou constatado que a contabilidade da prestadora de serviços é deficiente como elemento escritural no registro da real movimentação financeira da prestadora de serviços;
3. Nas NNFF emitidas pela prestadora para a tomadora não houve destaque do valor do INSS, indicador que a prestadora recebeu o valor pleno das NNFF, tendo sido a GRPS específicas recolhidas pela própria prestadora, com o que a tomadora não atendeu as exigências normativas para obter a elisão tributária;

A contribuinte Net São Paulo Ltda, intimada da manifestação do Agente Fiscal e da sua diligência realizada, apresenta, em 07/07/2015, a manifestação de fls. 1.289/1.300 em que alega:

- Sua incorporação pela Claro S/A;
- Restou consignado no Acórdão nº 2302-00.618, que a fiscalização deveria ter constatado se a prestadora dos serviços é optante pelo Refis, Paes, Paex, ou parcelamentos ordinários, de modo a ter incluído eventuais débitos de sua responsabilidade e observado o período desta NFLD e, ainda, que deveria ter sido realizada auditoria fiscal junto ao prestador aqui vinculado, de modo a se evitar a caracterização de consequente cerceamento de defesa do contribuinte, em violação ao disposto no artigo 59, inciso II do Dec. 70.235/72, não sendo esta medida atendida pela Diligência Fiscal - a autoridade fiscal deveria, **a fim de justamente evitar o lançamento em duplicidade das rubricas envolvidas no lançamento tributário em comento**, verificar se a prestadora dos serviços optou pelos programas de parcelamento REFIS, PAES, PAEX ou ainda os programas de parcelamento denominados REFIS DA CRISE, REFIS DA COPA;
- A necessidade das verificações acima descritas se apresentam com mais rigor, ao se analisar o histórico de emissão de Certidão Negativa de Débitos em favor da prestadora dos serviços, que, desde 27/10/1997 ostenta inúmeras certidões NEGATIVAS de débitos a envolver contribuições previdenciárias (doc. 3). Inclusive a época da prestação dos serviços pela prestadora, há emissão de CERTIDÃO

NEGATIVA DE DÉBITOS emitida em favor da prestadora GENERALL SERVIÇOS DE PORTARIA, CONSERVAÇÃO E LIMPEZA LTDA;

- O trabalho fiscal produzido, somente constata que há divergências entre os lançamentos realizados no livro razão da prestadora dos serviços e os montantes lançados nas notas fiscais, fato que, deveras, diz respeito somente à prestadora dos serviços e o fisco, não envolvendo a ora manifestante na situação constatada pelo AFRFB;

Nas fls. 1.341/1.361 a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo - SP solicitou esclarecimentos acerca de alteração cadastral havida no contribuinte tomador de serviços e da juntada de manifestação pelo contribuinte prestador de serviços, saneado pelo despacho de fls. 1.367.

Na decisão da DRJ de fls. 1378/ 1422, os Julgadores entenderam, por unanimidade dos votos, considerar procedente o lançamento, mantendo parcialmente o crédito tributário exigido, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado, com a alteração do valor do débito de R\$4.203,02 (quatro mil, duzentos e três reais e dois centavos), para R\$ R\$3.809,01 (três mil, oitocentos e nove reais e um centavo), em valores consolidados na mesma data do lançamento originário, diante da seguinte razão:

- Sobre a preliminar de que a empresa prestadora de serviços General deveria constar no polo passivo, verifica-se que o comando expresso pelo § 4º, do art. 296 da Instrução Normativa INSS/DC n.º 070, de 10 de maio de 2002, foi corretamente cumprido pela auditoria fiscal, tendo em vista que uma via da presente NFLD foi encaminhada ao contribuinte prestador de serviços, que inclusive apresentou defesa e impugnação;
- Não se constata qualquer ofensa ao Parecer CJ/MPAS n.º 2376/2000 na medida em que os fatos geradores lançados nos presentes autos constam desta única notificação fiscal que foi cientificada tanto ao sujeito passivo tomador de serviços quanto ao sujeito passivo prestador de serviços, inexistindo qualquer prova que demonstre ter havido duplicidade de lançamento.
- O art. 31 da Lei n.º 8.212/91 determina que o contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços a ele prestados, sendo que o §3º determina a responsabilidade solidária somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura e o § 4º que 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 – o mesmo é determinado pelo Art. 42 do Decreto n.º 2.173 de 1997;

- a folha de pagamento elaborada pelo prestador de serviços, assim como a guia de recolhimento correspondente, a teor do imposto pelo § 3º do art. 31 da Lei n.º 8.212/91, devem conter a contribuição correspondente a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal correspondente aos serviços executados.
- Não há que se alegar desconhecimento deste procedimento, visto que referida norma consta do item 7 da Instrução Normativa INSS/DC n.º 070/02, sendo que a aceitação de guia de recolhimento e folha de pagamento globalizada é procedimento excepcional, condicionado à satisfação dos procedimentos do item 7 da IN INSS/DC n.º 070/02, sendo que o tomador de serviço, ao deixar de comprovar que a empresa prestadora de serviços efetuou o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída nas notas fiscais emitidas, encontra-se correto o procedimento fiscal consubstanciado na presente NFLD;
- A exibição de folhas de pagamento e guias de recolhimento globalizadas não elidem a responsabilidade solidária, a menos que demonstrada, na forma do item 7 da IN INSS/DC n.º 070/02, que tais documentos contenham a remuneração da mão-de-obra contida nas notas fiscais de prestação de serviço, ônus do qual não se desincumbiu a Impugnante tomadora de serviços.
- Não há responsabilidade solidária em relação à cobrança das contribuições sociais destinadas a terceiros, como já determinava o Parecer CJ/MPAS n.º 1.710/99, bem como o inc. I, do § 2º, do art. 187 da Instrução Normativa INSS/DAF n.º 100, de 18/12/2003;
- A presente NFLD encontra-se corretamente formalizada, eis que atende às normas vigentes à época de sua lavratura, como se confere do art. 296 da Instrução Normativa INSS/DC n.º 70;
- a notificação em exame atende às formalidades previstas nas normas vigentes à data de sua lavratura;
- não há necessidade de constar da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD a hora de sua lavratura, eis que o Decreto n.º 70.235/72, à época do lançamento fiscal, aplicava-se aos tributos administrados pela então Secretaria da Receita Federal, aplicando-se apenas subsidiariamente às contribuições previdenciárias na ausência de disposição específica de determinado assunto em suas normas próprias.
- não havendo a comprovação do recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre a mão-de-obra contratada da empresa

prestadora de serviços, o Fisco pode, com fundamento no instituto da responsabilidade solidária, exigir as contribuições de qualquer um dos contribuintes;

- Quanto ao argumento da Impugnante de que as contribuições, ainda que devidas, não poderiam ser lançadas porque estariam incluídas no REFIS, trata-se de argumento destituído de documentos comprobatórios, pelo que não pode ser considerado;
- De acordo com o § 4º, do art. 31 da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos geradores objeto destes autos, o cedente da mão de obra deverá elaborar folhas de pagamento e guia de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço
- Às fls. 117/144, foram juntadas pela empresa cedente de mão-de-obra cópias de Guias de Recolhimento do FGTS, notas fiscais de prestação de serviço, e folhas de pagamento do período 10/98 a 12/98. Referidos documentos foram novamente trazidos aos autos, às fls. 177/204.
- Observa-se que foram apresentadas tão somente guias de recolhimento do FGTS (Fundo de Garantia do Tempo de Serviço) que não se prestam à comprovação do recolhimento das contribuições previdenciárias. **O recolhimento das contribuições previdenciárias é efetuado através das Guias de Recolhimento da Previdência Social GRPS/GPS, que não foram trazidas aos autos.** Portanto, não restou comprovado nos autos o recolhimento da contribuição lançada na presente NFLD para a competência 12/1998, visto que a folha de pagamento apresentada foi relacionada a nota fiscal não integrante do salário de contribuição apurado nos autos.
- Quanto às folhas de pagamento apresentadas para a competência 11/1998, foram relacionadas às notas fiscais integrantes do salário de contribuição desta competência, com valor da contribuição devida confirmado como recolhido pelo sistema de arrecadação. Observe-se que a NFLD lançou para esta competência um total de contribuição no montante de R\$ 1.059,87, enquanto o total recolhido foi de apenas R\$ 855,16.
- Diante das normas legais citadas, os documentos apresentados nos autos não se prestam a elisão da responsabilidade solidária, eis que não foram apresentadas as Guias de Recolhimento da Previdência Social - GRPS correspondentes às notas fiscais que embasam o presente lançamento fiscal, e, ainda que se aceitasse as folhas de pagamento e a confirmação pelo sistema de arrecadação previdenciário das contribuições nelas contidas, estas possuem percentual inferior àquele correspondente a 40% do valor bruto das notas fiscais lançadas, não havendo comprovação de que a prestadora de serviço possui contabilidade regular,

- Emissão pelo órgão arrecadador de Certidão Negativa de Débito - CND não implica na absoluta inexistência de créditos tributários a serem apurados em procedimento de fiscalização, uma vez que para a emissão de CND são feitas apenas verificações sumárias
- Inaceitável a argumentação do contribuinte no sentido de que as diferenças encontradas resultam apenas de meras operações aritméticas, eis que estas “operações aritméticas” indicam uma contabilização a menor do faturamento de aproximadamente 11,5% para o mês de novembro e de 19% para o mês de dezembro, e, ainda, que o salário de contribuição declarado nas folhas de pagamento atinge tão somente perto de 50% do valor estimado pela administração tributária na cessão de mão de obra
- Cabe a exclusão do lançamento apenas das contribuições para outras entidades e fundos (Terceiros), pelo que o presente lançamento fiscal foi retificado de R\$4.203,02 (quatro mil, duzentos e três reais e dois centavos) para R\$3.809,01 (três mil, oitocentos e nove reais e um centavo), nos termos do Discriminativo Analítico do Débito Retificado – DADR que consta às fls. 251 dos autos, e Discriminativo de Débito - DD de fls. 1.377.
- Não há qualquer ilegalidade, abuso ou presença de caráter confiscatório na multa lançada nos presentes autos, visto que o percentual aplicado atende aos requisitos da Lei nº 8.212/91
- Quanto aos juros, não encontra amparo legal o posicionamento da Impugnante, visto que, à época da lavratura da presente notificação fiscal, os juros incidentes sobre as contribuições sociais arrecadadas pela Previdência Social, pagas com atraso, incluídas ou não em notificação de débito, sujeitavam-se aos juros equivalentes à taxa SELIC, em caráter irrelevável, a partir da data de seu vencimento, conforme imposto pelo art. 34 da Lei nº 8.212/91.

Inconformada, a Contribuinte apresenta seu Recurso Voluntário nas fls. 3538/3602, pugnando:

- Omissão da DRJ e da Autoridade Fiscal acerca da evidenciada adesão, pela prestadora de serviços aos programas de parcelamento REFIS, PAES, PAEX ou ordinário – havendo o recolhimento do tributo por qualquer um dos responsáveis tributários, operava-se a extinção da exigência, sendo que, para evitar o enriquecimento sem causa do Estado, razão pela qual a autoridade fiscal, a fim de evitar o lançamento em duplicidade, deveria verificar se a prestadora de serviços optou pelos programas de parcelamento REFIS, PAES, PAEX ou outro;
- Inadequação das conclusões alcançadas pelo FISCO no item 10 das informações prestadas – não sendo cumprida as determinações do Acórdão 2302-00.618 do CARF que determinou a realização de

auditoria na empresa prestadora dos serviços, para que restasse demonstrado se houve o recolhimento das contribuições exigidas nestes autos, por parte da prestadora dos serviços, evitando-se o lançamento em duplicidade do período cobrado nestes autos, sendo que o trabalho fiscal somente constata que há divergências entre os lançamentos realizados no livro razão da prestadora e os montantes lançados nas notas fiscais, fato que diz respeito à prestadora dos serviços e o Fisco, não envolvendo a Contribuinte NET tomadora do serviço;

- Requer que as informações prestadas nos itens 8 a 8.4 sejam excluídas dos autos do processo evidenciado, pois, que se trata de situação fiscal inerente à prestadora dos serviços e o Fisco e em nada se relaciona com a Contribuinte ou interferem no desfecho das discussões travadas no presente processo;
- A responsabilidade do tomador de serviço somente pode emergir após a constituição do crédito tributário em desfavor do sujeito passivo, sendo que a legislação previa apenas a solidariedade do tomador dos serviços sem, contudo incluí-lo na qualidade de sujeito passivo da obrigação, e que no caso em tela não tem de fato, vinculação intrínseca com o fato gerador do tributo, pois restou impossibilitado de aferir com exatidão qual o montante devido, justamente por não haver qualquer ingerência sobre a empresa prestadora de serviço, sendo indevido o lançamento ser feito diretamente em desfavor da recorrente;
- Com a alteração do art. 31 da Lei 8212/91 realizado pela Lei 9.711/98, o tomador de serviço passa a ser substituto tributário, que entrou em vigor apenas em 1 de fevereiro de 1999
- Desta forma, estando comprovado que o débito da discussão foi lançado pela égide da redação original do art. 31 da Lei 8.212/91 sem a correta aferição de eventuais pagamentos realizados pelo prestador dos serviços, valendo-se o Fisco da aferição indireta para a constatação do montante supostamente devido, contrariando dessa forma o posicionamento unânime do STJ, necessária a decretação de nulidade a referida autuação;

É o relatório.

Voto

Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

Constata-se nas fls. 1427 que o Contribuinte foi intimado do resultado da DRJ em 02/12/2016, tendo apresentado seu Recurso Voluntário no dia 16/12/2016 (fl. 1513), portanto tempestivo, passa-se à análise do mérito.

MÉRITO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da DRJ que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte, mantendo-se o crédito tributário em parte, referente às contribuições devidas ao INSS e destinadas à Seguridade Social, correspondentes às partes dos segurados, da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho nas competências 11/1998 e 12/1998, cujo fato gerador se deu nos serviços prestados, mediante cessão de mão de obra, pela empresa General Services Gerais S/C Ltda, em que se exige o recolhimento do valor de R\$ 2.119,74 (Dois mil, cento e dezenove reais e setenta e quatro centavos), que acrescidos de multa e juros de mora perfazia, na época do lançamento, o valor de R\$ 4.203,02 (Quatro mil, duzentos e três reais e dois centavos).

Portanto, trata-se de contribuição previdenciária incidente sobre os contratos de cessão de mão de obra, em que de um lado se tem a prestadora de serviço - General Services Gerais S/C Ltda – que prestou serviços de portaria para a tomadora – Net São Paulo LTDA (sucrida por Net Services S/A e, novamente, por Claro S/A).

A Autoridade Fiscal afirma que não restou comprovado que a prestadora de serviço de fato recolheu contribuições sociais devidas ao INSS e destinadas à Seguridade Social, correspondentes às partes dos segurados, da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho nas competências 11/1998 e 12/1998.

A prestadora dos serviços apresentou com sua defesa as Guias de FGTS e a Folha de Pagamento dos salários (documentação juntada nas fls. 193/220), afirmando que as contribuições exigidas foram devidamente recolhidas e no prazo regulamentar, sendo que para a competência novembro/98, foi exigido pela Autoridade Fiscal o recolhimento de R\$ 1.059,87, sem dedução de qualquer valor, sendo juntada a comprovação de recolhimento, a época do fato gerador, o valor de R\$ 2.847,16, conforme demonstra a inclusa Guia, em confronto a também inclusa folha de salários. E para a competência do mês de Dezembro/98, foi imputado a infração pelo não recolhimento da importância de R\$ 1.059,87, sendo que a prestadora dos serviços recolheu a importância de R\$ 2.882,42, também comprovado nas inclusas Guias e folha de salários.

Além disso, a prestadora dos serviços (General) afirma que se caso tivesse qualquer saldo de contribuição previdenciária a recolher, este teria sido contemplado pelo REFIS que a mesma aderiu e se encontrava (na época da defesa) em pleno andamento.

Já a Tomadora dos Serviços (NET) afirma que não restou comprovado que a Prestadora dos Serviços (GENERAL) não recolheu as importâncias, sendo que elidiu sua responsabilidade ao apresentar as Declarações de Inexistência de débito emitidas no nome da Prestadora dos Serviços na época do período apurado, e que ainda, deverá a Autoridade Fiscal buscar em seus sistemas se o crédito exigido não está devidamente recolhido, diante da

informação de que a prestadora de serviços é subscritora do REFIS e que este débito estaria inserido no programa.

A cessão de mão-de-obra restou configurada e incontroversa entre as partes. Não há qualquer óbice levantada por ambas as contribuintes sobre a ocorrência de fato da cessão de mão-de-obra.

Entretanto, permanece a dúvida quanto ao inadimplemento da obrigação principal por parte do prestador de serviço, General Serviços Gerais S/C Ltda, em relação aos serviços prestados para a Net São Paulo Ltda.

Vigia à época dos fatos geradores:

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.

Portanto, até janeiro de 1999, o contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra respondia solidariamente com o executor dos serviços pelas obrigações decorrentes da Lei de Custeio da Previdência Social, exceto em relação às contribuições provenientes do faturamento e do lucro, podendo os créditos serem cobrados tanto do prestador quanto do tomador, sem benefício de ordem.

O fato de a Net São Paulo Ltda. não ter elidido a solidariedade não quer significar que a prestadora de serviço contratada não adimpliu sua obrigação tributária principal. Ao revés, apenas realizou-se a hipótese legal do art. 31 da Lei de Custeio (na redação anterior ao advento da Lei na 9.711/98) que prevê a responsabilização solidária; todavia, não se trata de norma que possua, diretamente, preceito determinando o pagamento de tributo.

A norma em questão somente possibilita trazer para o polo passivo da relação jurídica tributária o responsável, como garante de uma, prestação tributária. Todavia, o objeto desta relação jurídica, a obrigação principal de pagar tributo deve ser provado pela fiscalização mediante auditoria fiscal no contribuinte prestador do serviço. Havendo crédito exigível, aí sim, é legítima a escolha do contribuinte e/ou do responsável para fins de lançamento.

As Guias de FGTS e a Folha de Pagamento dos salários (documentação juntada nas fls. 193/220) trazidas pela prestadora dos serviços (General) foram desconsideradas pelas instâncias anteriores por não comprovarem de fato que se tratam da mão-de-obra prestada pela General no estabelecimento da Tomadora (Net).

Entretanto, ao visualizar as Folhas de Pagamento dos salários juntados nas fls. 193/220, vislumbra-se que há a indicação de que os serviços foram prestados no estabelecimento da Tomadora de Serviço. À época da fiscalização não havia a exigência da GFIP o que dificulta a prova do recolhimento do tributo.

Em contrapartida, na informação fiscal juntada aos autos (fls. 1268/1278), a Autoridade Fiscal afirma que:

1. Os recolhimentos encontrados em GRPS estão aquém da base de cálculo tomada pelo mínimo de 40% sobre o valor das NNFF, ficando assim na dependência da apuração da regularidade contábil;
2. Ainda que em exame sumário, ficou constatado que a contabilidade da prestadora de serviços é deficiente como elemento escritural no registro da real movimentação financeira da prestadora de serviços;
3. Nas NNFF emitidas pela prestadora para a tomadora não houve destaque do valor do INSS, indicador que a prestadora recebeu o valor pleno das NNFF, tendo sido a GRPS específicas recolhidas pela própria prestadora, com o que a tomadora não atendeu as exigências normativas para obter a elisão tributária;

A atividade fiscalizadora da Administração Tributária nunca poderá violar os direitos e garantias individuais do contribuinte, desta feita, é garantido ao particular o direito ao devido processo legal e todas as demais garantias constitucionais. O presente processo administrativo tem por finalidade garantir soluções para conflitos entre Administração e Administrados, praticando a revisão da legalidade de seus atos, no sentido de discutir uma possível ilegalidade no ato administrativo e de minimizar os efeitos de possíveis equívocos que, por ventura, os agentes da administração possam ter cometido, durante a execução das atividades de sua competência, sem que para isso, tenha que recorrer ao judiciário.

Em consulta principiológica do processo administrativo/tributário que pauta a presente lide, destacam-se dois Princípios dos quais utilizo para julgar o presente: o da Verdade Material e o Do Não Confisco

O princípio da verdade material decorre do princípio da legalidade e do princípio da igualdade. Trata-se da busca do convencimento da verdade que mais se aproxima da realidade dos fatos.

Portanto, devem ser considerados no julgamento todos os fatos e provas, novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos e de demais provas que existam no processo.

Sobre o princípio da verdade material, Celso Antônio Bandeira De Mello afirma:

Consiste em que a administração, ao invés de ficar adstrita ao que as partes demonstrem no procedimento, deve buscar aquilo que é realmente verdade, com prescindência do que os interessados hajam alegado e provado, como bem o diz Hector Jorge Escola. Nada importa, pois, que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é ou que negue a veracidade do que é, pois no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte ou pelas partes, a administração deve sempre buscar a verdade substancial.

Por fim, observa-se a Vedação ao Confisco, uma vez que, a Autoridade Fiscal, ao exigir pagamento de um tributo que já esteja pago, pratica-se o confisco da propriedade da mesma.

Levando-se em consideração a base principiológica suscitada acima, observa-se:

Não cabe ao FISCO receber tributo em duplicidade (*bis in idem*), por ser contrário à vedação ao Confisco, proibida em nossa Constituição Federal.

Em contrapartida, verifica-se que as provas carreadas (Guias de FGTS e a Folha de Pagamento) induzem que o tributo foi recolhido e, pelo princípio da verdade material, ensejam o cancelamento do lançamento.

Por esta razão, pelas provas carreadas aos autos, e pela verdade material, entendo que há nos autos provas (fls. 193/220) que comprovam que o tributo exigido se encontra devidamente recolhido pela prestadora dos serviços de mão-de-obra, razão pela qual necessário o cancelamento do lançamento efetuado pela autoridade fiscal.

CONCLUSÃO

Ante ao exposto, voto por conhecer e em dar provimento ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Juliana Marteli Fais Feriato