



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15954.000568/2007-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-009.145 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 3 de novembro de 2020  
**Recorrente** MUNDO BELO COMÉRCIO DE MATERIAIS DE LIMPEZA E SERVIÇOS LTDA. E OUTRO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/05/1998 a 31/12/1998

PARCELAMENTO TRIBUTÁRIO. RESCISÃO. RECURSO DA RESPONSÁVEL SOLIDÁRIA. INTERESSE DE AGIR.

O interesse de agir permanece para o responsável solidário que não realizou a adesão ao parcelamento. O crédito tributário somente extingue-se ao final do parcelamento, conservando até lá o interesse na discussão tanto do mérito quanto da responsabilidade solidária.

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

A declaração de nulidade depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

DECADÊNCIA. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. PRAZO DO CTN.

Caracterizado o pagamento antecipado, e ausente a comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação pela fiscalização, a contagem do prazo decadencial em relação às contribuições previdenciárias dá-se pela regra do § 4º do art. 150 do CTN.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. ART. 31 DA LEI Nº 8.212/91.

A contratante de 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, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

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

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão nº 14-22.343 (fls. 144 a 150), que manteve em parte o crédito constituído por meio da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito DEBCAD nº 35.502.366-0 (fls. 2 a 29), no montante de R\$ 109.254,23, constituído em 13/05/2003, referente a Contribuição à Seguridade Social devida pelos segurados e pela empresa, incidente sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados constantes em folha de pagamento específica, relativa à prestação de serviços para o Condomínio Residencial Chácara Flora no período de 11/1996 a 12/1998.

Conforme Relatório da Notificação Fiscal (fls. 40 e 41), a tomadora dos serviços – CONDOMÍNIO RESIDENCIAL CHÁCARA FLORA, **ora recorrente** - foi autuada como responsável solidária, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97, pela contratação da empresa MUNDO BELO COMÉRCIO DE MATERIAIS DE LIMPEZA E SERVIÇOS LTDA. para prestação de serviços de limpeza, conservação e vigilância.

Ambas apresentaram defesa (fls. 44 a 65 e 102 a 114).

Em 29/08/2003, a MUNDO BELO apresentou pedido de desistência expressa da impugnação por ter aderido ao parcelamento PAES instituído pela Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003 (fl. 123), e devidamente homologado (fl. 127).

Às fls. 136 consta a Comunicação/SECAT/EQCCT/0343, de 12/06/2007, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto informando que a empresa MUNDO BELO foi excluída do parcelamento por inadimplência.

A DRJ julgou o lançamento parcialmente procedente para excluir os valores lançados no período de 11/1996 a 04/1998, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/1996 a 31/12/1998

DECADÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. APLICAÇÃO DAS DISPOSIÇÕES DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, existindo antecipação do pagamento, ainda que parcial, a decadência opera-se com o transcurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, mediante aplicação do artigo 150, §40 do Código Tributário Nacional.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. ARGUIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo.

CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

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, não se aplicando o benefício de ordem.

Lançamento Procedente em Parte

A tomadora dos serviços – CONDOMÍNIO RESIDENCIAL CHÁCARA FLORA - foi cientificada em 04/06/2009 (fl. 160) e apresentou Recurso Voluntário em 24/06/2009 (fls. 161 a 163) sustentando: a) cerceamento de defesa; b) decadência; c) incidência da lei vigente na época dos fatos e; d) os valores pagos pela prestadora do serviço no parcelamento administrativo devem ser excluídos do montante devido.

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.

**Do conhecimento do recurso. Do parcelamento realizado pela prestadora do serviço – MUNDO BELO COMÉRCIO DE MATERIAIS DE LIMPEZA E SERVIÇOS.**

Nos termos relatados, após serem oferecidas Impugnações por ambas as partes, a “MUNDO BELO” apresentou pedido de desistência expressa da impugnação por ter aderido ao parcelamento PAES instituído pela Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003 (fl. 123), e devidamente homologado (fl. 127).

Na sequência, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto informou a exclusão do parcelamento por inadimplência (Comunicação/SECAT/EQCCT/0343, de 12/06/2007 - fl. 136).

Após, a DRJ julgou o lançamento parcialmente procedente para excluir os valores lançados no período de 11/1996 a 04/1998.

Somente o CONDOMÍNIO RESIDENCIAL CHÁCARA FLORA apresentou Recurso Voluntário.

No caso de pedido de parcelamento, resta configurada renúncia ao direito sobre o qual se funda o recurso interposto pelo sujeito passivo, impondo-se o seu não conhecimento.

Nos termos do artigo 78, §§ 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015, o pedido de parcelamento, a confissão irretratável de dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a

desistência do recurso. Assim, a adesão de parcelamento configura confissão espontânea e irretratável, importando na desistência do recurso voluntário interposto.

Eventual não cumprimento do parcelamento não tem o condão de retomar litígio administrativo, uma vez que o direito de contestar o débito se consumou com o ato de pedido de parcelamento.

O art. 151 do Código Tributário Nacional – CTN dispõe que o parcelamento é hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

VI – o parcelamento.

Havendo responsáveis pelo crédito tributário, o interesse de agir permanece para esses, os quais não realizaram a adesão ao parcelamento, uma vez que somente no final desse parcelamento o crédito tributário restaria extinto, permanecendo, até lá, o interesse na discussão tanto em relação ao mérito quanto em relação à responsabilidade solidária.

De fato, faz-se necessário o abatimento proporcional das parcelas pagas no parcelamento, o que inclusive consta na própria Comunicação/SECAT/EQCCT/0343, de 12/06/2007, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto, que informou a exclusão da empresa MUNDO BELO do parcelamento por inadimplência. Veja-se (fl. 136):

*4 - Comunicamos ainda, que a exclusão do Parcelamento Especial sujeita a empresa às penalidades abaixo transcritas, bem como a inclusão da pessoa jurídica e de seus representantes legais no Cadastro Informativo de Créditos não Quitados de Órgãos e Entidades Federais — CADIN.*

*I - exigibilidade imediata da totalidade do crédito confessado **e ainda não pago**; (Art. 12 Lei 10684/03);*

*II - execução automática da garantia, quando existente; (Art. 12 Lei 10684/03);*

*III - restabelecimento dos acréscimos legais aplicáveis à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores, em relação ao montante não pago. (Art. 12 Lei 10.684/03). (destaquei)*

Por certo, a efetiva extinção do crédito tributário somente ocorrerá com a quitação do parcelamento, quando restará configurado o pagamento do tributo, nos termos do art. 165, I do CTN.

E, havendo a rescisão do parcelamento, a impugnação e o recurso do responsável deve ser conhecido e julgado, conforme previsão do art. 5º da Portaria RFB nº 2.284/2010.

Art. 5º O pedido de parcelamento deferido a um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais.

§ 1º O parcelamento impede a apreciação de impugnações ou recursos apresentados pelos demais autuados.

§ 2º Rescindido o parcelamento, o julgamento das impugnações ou recursos segue o curso normal do processo, aplicando-se o disposto no art. 7º.

Do exposto, passo à análise do recurso voluntário da tomadora de serviços.

## **2. Preliminar – Cerceamento de Defesa**

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, o direito ao contraditório e à ampla defesa devem ser plenamente garantidos ao contribuinte desde a ciência do lançamento, sob pena de nulidade.

Nos termos dos arts. 59 do Decreto nº 70.235/72 e 12 do Decreto nº 7.574/11, serão nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa.

O princípio do contraditório e da ampla defesa 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.

O auto de infração deve conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa.

É invalida a decisão administrativa proferida em desobediência ao ditame constitucional do contraditório e da ampla defesa.

A recorrente aduz que o indeferimento de produção de prova pericial, requerida com o objetivo de comprovar que o lançamento incluiu funcionários que nunca prestaram serviços a ela e que na base de cálculo da exação há valores que se referem a serviços com materiais e lucro da empresa contratada, cerceia o seu direito de defesa.

A recorrente deixa de mencionar quais funcionários incluídos no lançamento não lhe prestaram serviços, nem aponta, nem exemplifica quais os valores se referem a serviços com materiais e lucro da contratada e não poderiam compor a base de cálculo.

O momento oportuno para indicação da necessária perícia, bem como cumprimento dos requisitos para realização da mesma seria a impugnação, o que não fez o recorrente, que se limitou à seguinte menção, *in verbis* (fl. 114):

*Protesta-se, ainda, provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, sem qualquer exceção, especialmente pela juntada de documentos, prova pericial e, se necessário for, até mesmo prova pessoal, ficando desde logo indicado o contador da empresa como assistente técnico.*

Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as 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.

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*.

Do exposto, rejeito a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa.

### 3. Da decadência

A recorrente sustenta que os valores do período de 01/05/1998 a 12/05/1998 também foram atingidos pela decadência.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicada a regra quinquenal da decadência do Código Tributário Nacional.

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

O critério de determinação da regra decadencial (art. 150, § 4º ou art. 173, I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização.

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

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

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

No mesmo sentido, é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, proferido no julgamento do **REsp 973.733/SC**, processado sob o rito do art. 543C do antigo CPC/73 (art. 1036 do CPC/15), dos recursos representativos de controvérsia, de aplicação obrigatória nos julgamentos deste Tribunal, nos termos do art. 62, § 2º de seu Regimento Interno (Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015).

A DRJ concluiu pela aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN porque “*no caso em tela foram identificados recolhimentos parciais nas competências envolvidas na NFLD*” (fl. 147).

Com isso, a “*notificação foi lavrada em 13/05/2003, cientificada ao contribuinte na mesma data, e à empresa solidária em 29/05/2003, abrangendo o descumprimento de obrigação principal referente ao período de 11/1996 a 12/1998. Considerado o prazo de cinco anos para a constituição do crédito previdenciário, contados a partir da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, vislumbra-se a decadência dos valores lançados no período de 11/1996 a 04/1998*” (fl. 148).

O § 4º do art. 150 do CTN dispõe que o prazo decadencial quinquenal será contado da ocorrência do fato gerador, *in verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Nos termos do art. 43 da Lei nº 8.212/91<sup>1</sup>, considera-se ocorrido o fato gerador das contribuições sociais na data da prestação do serviço, devendo ser apurados mês a mês.

Em sendo a apuração das contribuições mensal, inexistente a possibilidade da decadência atingir apenas uma parte do mês.

Portanto, sem razão a recorrente.

#### **4. Da solidariedade**

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. 121<sup>2</sup> 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 constitui o respectivo fato gerador, e ii) responsável, quando expressamente a lei assim definir.

Por derradeiro, o art. 124<sup>3</sup> 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.

---

<sup>1</sup> Art. 43. Nas ações trabalhistas de que resultar o pagamento de direitos sujeitos à incidência de contribuição previdenciária, o juiz, sob pena de responsabilidade, determinará o imediato recolhimento das importâncias devidas à Seguridade Social.

(...)

§ 2º Considera-se ocorrido o fato gerador das contribuições sociais na data da prestação do serviço. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

§ 3º As contribuições sociais serão apuradas mês a mês, com referência ao período da prestação de serviços, mediante a aplicação de alíquotas, limites máximos do salário-de-contribuição e acréscimos legais moratórios vigentes relativamente a cada uma das competências abrangidas, devendo o recolhimento das importâncias devidas ser efetuado até o dia dez do mês seguinte ao da liquidação da sentença ou da homologação do acordo. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

§ 2º Considera-se ocorrido o fato gerador das contribuições sociais na data da prestação do serviço. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º As contribuições sociais serão apuradas mês a mês, com referência ao período da prestação de serviços, mediante a aplicação de alíquotas, limites máximos do salário-de-contribuição e acréscimos legais moratórios vigentes relativamente a cada uma das competências abrangidas, devendo o recolhimento ser efetuado no mesmo prazo em que devam ser pagos os créditos encontrados em liquidação de sentença ou em acordo homologado, sendo que nesse último caso o recolhimento será feito em tantas parcelas quantas as previstas no acordo, nas mesmas datas em que sejam exigíveis e proporcionalmente a cada uma delas. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

<sup>2</sup> 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.

<sup>3</sup> 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.

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 de 01/05/1998 a 31/12/1998.

Desse modo, em respeito ao art. 105 do CTN<sup>4</sup>, 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 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.

Por todo o exposto, não assiste razão à recorrente.

---

<sup>4</sup> 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.

**Conclusão**

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira