

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Luciana de Souza Espíndola Reis, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo e Thiago Tabora Simões. Ausente o conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, relativas às contribuições destinadas a outras Entidades/Terceiros. O período de lançamento dos créditos previdenciários é de 01/2005 a 12/2007.

O Relatório Fiscal da notificação (fls. 12/13) informa que o crédito tributário foi constituído através de arbitramento devido a “evidentes indícios de omissão de mão de obra”, em conformidade com o art. 33 e parágrafos da Lei 8.212/91 e art. 447 e 450 da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 971 de 13/11/2009.

Esse Relatório Fiscal assenta que “*A empresa, não teve mão de obra de segurados empregados, no período de 01/2005 a 07/2005, apenas 1 segurado empregado para o período 08/2005 a 10/2006 e uma média de quatro segurados empregados de 12/2006 a 12/2007, além dos segurados empregados responde pelos serviços um dos sócios da empresa, completando o quadro de empregados 1 segurado autônomo que presta serviços contábeis (...)*”.

Para melhor dimensionar a insuficiência de mão de obra apresentada, a fiscalização relaciona em várias competências, os valores faturados mensalmente pela empresa, confrontados como os números de empregados utilizados nos serviços. Relata ainda que não constam nos Livros Diários lançamentos de pagamentos a subempreitadas e que um dos serviços contratados foi de construção civil de edificações e patente, logo a empresa teria que contar com um número razoável de empregados qualificados para a execução do serviço.

Os fatos geradores das obrigações lançadas foram obtidos através dos contratos e notas fiscais de prestação de serviços, sem registro em sua contabilidade de mão de obra correspondente aos serviços prestados.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 16/12/2009 (fls. 01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 17/24), alegando, em síntese, que:

1. “*Por ter sofrido retenções em excesso, a Autuada formulou pedido administrativo de restituição, originando o processo 10855.002037/2007-50, o qual resultou no reconhecimento de crédito no valor original de R\$ 20.279,98, e em quatro autos de infração (DEBCAD 37234774-6, 37234775-4, 37234776-2 e 37234 777-0) no valor total de R\$200.321,38. Referidos Autos de Infração foram lavrados com o fim específico de impedir a restituição dos valores retidos em excesso*”;

2. considera que o critério adotado pela fiscalização para arbitrar o valor das contribuições é insubsistente, pois os autos abrangem fatos geradores atingidos pela decadência, já que as contribuições previdenciárias estão sujeitas ao prazo decadencial de 5 anos contados do fato gerador, conforme art. 150, § 4º, do CTN. Sendo assim: *“O critério temporal do fato gerador das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de salário é a data da prestação de serviços e não a data do faturamento, fato gerador da COFINS”. Os serviços contidos nas notas fiscais nº 28 e 31, emitidas em 01/2005 e 03/2005 (data do faturamento), foram prestados no período de 01/10/2004 a 31/11/2004, conforme contrato nº 67/2004 firmado com a Prefeitura Municipal de Votorantim, portanto, já atingidos pela decadência”. Assim há de ser julgado extinto o crédito tributário constituído sobre essas notas fiscais pela consumação da decadência”;*
3. os serviços representados nas notas fiscais sofreram retenção e os valores retidos não foram compensados no cálculo do crédito tributário. Todas as notas fiscais emitidas pela Autuada no período da fiscalização sofreram retenção de 11% dos serviços prestados pelos tomadores. Ocorre que os valores retidos não foram compensados pela fiscalização no momento da apuração do crédito tributário. Afirma que: *“A fiscalização optou por deferir a restituição dos valores retidos no processo 10.855.002037/2007-50 e cobrar integralmente o valor das contribuições previdenciárias, com a finalidade de majorar indevidamente o valor da multa. Assim, os valores retidos pelos tomadores, destacados nas notas fiscais, devem ser compensados com as contribuições previdenciárias do mesmo período, para que a multa incida somente sobre o saldo remanescente”;*
4. os serviços eram perfeitamente realizados pelo sócio e pelos empregados registrados devido à natureza dos serviços. Logo, somente nas obras contratadas pela Prefeitura de Votorantim é que foi necessária a subempreitada, por envolver serviços de construção civil, porém, as contribuições relativas aos serviços foram todas retidas pela municipalidade. Afirma que: *“Os valores das notas fiscais também não representam o volume de serviços, pois neles estão incluídos o fornecimento de equipamentos eletrônicos de elevado custo e despesas operacionais. Houve prestação de serviços pela Autuada sem receber quaisquer valores, pois os preços eram acumulados e pagos em períodos posteriores, conforme estabelecidos nos contratos ou após as medições. Se o agente fiscal presumiu a omissão de mão-de-obra em razão da existência de contrato envolvendo serviços de construção civil firmados com a Prefeitura, onde houve subempreitada dos serviços, mas com a devida retenção do INSS, não poderia ter arbitrado as contribuições previdenciárias dos demais períodos (...)”.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) no Rio de Janeiro/RJ – por meio do Acórdão 12-36.434 da 11ª Turma da DRJ/RJ1 (fls. 198/203) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

Processo nº 16024.000282/2009-53
Acórdão n.º **2402-004.196**

S2-C4T2
Fl. 4

A Notificada apresentou recurso voluntário, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sorocaba/SP informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

DA PRELIMINAR:

A Recorrente alega que seja declarada em parte a extinção do crédito tributário ora analisado, pois os créditos apurados até a competência 11/2004 foram fulminados pelo instituto jurídico da decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN). Afirma que os serviços contidos nas notas fiscais nº 28 e 31, emitidas em 01/2005 e 03/2005 (data do faturamento), foram prestados no período de 01/10/2004 a 31/11/2004, conforme contrato nº 67/2004 firmado com a Prefeitura Municipal de Votorantim, portanto, já atingidos pela decadência.

Tal alegação não será acatada pelos motivos fáticos e jurídicos a seguir delineados.

Esclarecemos que o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei 8.212/1991.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

Súmula Vinculante nº 08 - STF: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional 45/2004. *in verbis*:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (g.n.)

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por conseqüência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º, o seguinte:

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.

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O lançamento fiscal em tela refere-se às competências 01/2005 a 12/2007 e foi efetuado em 16/12/2009, data da intimação e ciência do sujeito passivo (fl. 01).

Contudo, no caso ora em análise, verifica-se que a conclusão fiscal foi de que a empresa simulou ou fraudou uma situação que não aparenta a realidade dos fatos contábeis, eis que ela registrou faturamento decorrente da prestação de serviços sem a correspondente mão de obra de segurados empregados, no período de 01/2005 a 07/2005, e apenas 1 segurado

empregado para o período 08/2005 a 10/2006 e uma média de quatro segurados empregados de 12/2006 a 12/2007 (itens 4, 4.1 e 4.2 do Relatório Fiscal, processo 16024.000280/2009-64).

Esses fatos evidenciam que a escrituração contábil da Recorrente não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço.

Ao contrário do afirmado pela Recorrente e considerando que o próprio art. 150, § 4º, do CTN, excetua a sua aplicação na ocorrência dessa situação (simulação ou fraude), entende-se pela aplicação da regra prevista no art. 173, inciso I, do CTN, para considerar que nenhuma competência lançada foi abrangida pela decadência tributária.

Além disso, a alegação da existência da decadência nas competências 01/2005 e 03/2005, por se referirem a serviços prestados no período 01/10/2004 a 30/11/2004, não há como prosperar, pois, por se tratar de aferição indireta, considera-se a remuneração da mão de obra utilizada na prestação de serviços, no mínimo 40% do valor dos serviços da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

Com isso – como o crédito foi constituído com fundamento no direito potestativo do Fisco em lançar os valores das contribuições não recolhidas em época determinada pela legislação vigente –, a preliminar de decadência não será acatada, eis que as competências posteriores a 12/2003 não foram abarcadas pela decadência e o lançamento fiscal refere-se ao período de 01/2005 a 12/2007, fora do período decadencial, a teor do art. 173, inciso I, do CTN.

Diante disso, rejeito a preliminar de decadência tributária ora examinada, e passo ao exame de mérito.

DO MÉRITO:

A Recorrente alega revisão ou cancelamento do lançamento fiscal, pois o arbitramento das contribuições é insubsistente, na medida em que ela sempre prestou serviços utilizando a mão de obra qualificada de seus dois sócios (engenheiro eletricista), e de empregados, em número compatível com o volume dos serviços.

Tal alegação é infundada, eis que o Fisco cumpriu a legislação de regência, ensejando o lançamento de ofício, com a utilização da base de cálculo decorrente de aferição indireta. Esta decorre de um ato necessário e devidamente motivado, conforme registro no Relatório Fiscal – itens “3” a “6” (fls. 12/16, processo 16024.000280/2009-64), visto que a auditoria fiscal demonstrou que os valores de mão de obra de segurados empregados não condizem com os valores dos serviços prestados, conforme contratos e notas fiscais, bem como não apresentou registro de mão de obra efetuada por subempreitada no período 01/2005 a 12/2007.

Para tanto, demonstrou-se que a escrituração contábil e folhas de pagamento não continham as remunerações da mão de obra necessária para a execução dos serviços constantes das notas fiscais e contratos. Com isso, o Fisco apontou que a escrituração contábil da Recorrente não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço. Essa demonstração ficou assentada no Relatório Fiscal nos seguintes termos (fls. 12/16):

“[...] 4. A empresa, não teve mão de obra remunerada de segurados empregados, no período 01/2005 a 07/2005, apenas 1 segurado empregado para o período 08/2005 a 10/2006 e uma média de 4 segurados empregados de 12/2006 a 12/2007, além dos segurados empregados, responde pelos serviços um dos

sócios da empresa, completando o quadro de empregados 1 segurado autônomo que presta serviços contábeis.

4.1 Para melhor dimensionar a insuficiência de mão de obra apresentada, relaciona-se os valores faturados mensalmente pela empresa, confrontados com o número de empregados utilizados nos serviços:

- Competência 01/2005.

Via Oeste - 3.705,00 / Prefeitura - 50.415,05 / Pessoal utilizado - apenas 1 sócio da empresa.

- Competência 03/2005

*Via Oeste - 19.000,00 / Prefeitura - 49.839,08 / Tyco - 2.000,00
Pessoal utilizado - apenas 1 sócio da empresa.*

(...)

4.2 - Não constam nos Livros Diários lançamentos de pagamentos a subempreiteiras.

4.3 - Conforme exposto nos itens anteriores, dado o volume de serviços contratados, sendo 1 deles de construção civil de edificações, e patente que para a execução dos mesmos, a empresa teria que contar com um considerável número de empregados devidamente qualificados. [...]” (g.n.) (Relatório Fisca, processo 16024.000280/2009-64)

Nesses itens “4.1” a “4.3” do Relatório Fiscal, constata-se que é incontroverso que a escrituração contábil e as folhas de pagamento não continham as remunerações da mão de obra necessária para a execução dos serviços constantes das notas fiscais e contratos, configurando que a escrita contábil da Recorrente não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, a teor do contido nos §§ 1º, 3º e 6º do art. 33 da Lei 8.212/1991. Isso ensejou a lavratura do Auto de Infração nº 37.234.777-0 (processo 16024.000283/2009-06) pelo descumprimento de obrigação tributária acessória.

Conforme documentos acostados aos autos, os contratos de prestação de serviços, firmados entre a Recorrente e as empresas contratantes, tinham como objeto o fornecimento de mão de obra.

Nesse caminhar, a Recorrente afirma que, para a execução das obras contratadas pela Prefeitura de Votorantim, foi necessária a contratação de subempreitada. Por outro lado, o Fisco demonstrou que os Livros Diário não registram o lançamento de pagamentos a subempreitada, demonstrando assim a apresentação de documentação deficiente, já que houve o contrato de prestação de serviço com a Prefeitura.

Acrescenta-se ainda que a Recorrente admite o fato de que todas as notas fiscais sofreram a retenção da contribuição previdenciária de 11%, isso materializa necessariamente que houve a colocação de segurados empregados nas dependências das

contratantes e, por consectário lógico, a contratação de empregados pela Recorrente, a teor do art. 31, § 3º, da Lei 8.212/1991¹, nos seguintes termos:

“[...] DA AUSÊNCIA DE COMPENSAÇÃO DOS VALORES RETIDOS PELOS TOMADORES DE SERVIÇOS NO CÁLCULO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Todas as notas fiscais emitidas pela Autuada no período fiscalizado sofreram a retenção de 11 % do valor dos serviços pelos tomadores, conforme destacado no corpo das notas fiscais e previsão expressa dos contratos. [...]” (g.n.) (peças de impugnação e de recurso, fls. 45)

Logo, a contribuição social previdenciária apurada pela técnica de arbitramento é adequada, razoável e proporcional, não merecendo ser reformada.

Além disso, a Recorrente não apresentou qualquer elemento probatório de que suas alegações sejam verdadeiras.

Assim, o lançamento fiscal ora analisado está amparado no art. 33, §§ 3º e 6º, da Lei 8.212/1991 e no art. 148 do CTN, encontrando-se lavrado dentro da legalidade.

Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Lei 8.212/1991 – Lei de Custeio da Previdência Social (LCPS):

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 1º. É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do

¹ Lei 8.212/1991:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância devida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente de mão-de-obra, observado o disposto no parágrafo 5º do art. 33.

(...)

§ 3º 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 a atividade fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº

Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º. *A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

§ 3º. **Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009). (g.n.)

(...)

§ 6º **Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.** (g.n.)

Portanto, o procedimento de aferição indireta utilizado pela auditoria fiscal, para a apuração da contribuição previdenciária, foi corretamente aplicado, pois a auditoria fiscal demonstrou que a escrituração contábil da Recorrente não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço ou ocorreu a recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, podendo o Fisco inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

Com relação à ausência de compensação dos valores retidos, constata-se que há um processo administrativo de restituição desses valores (processo 10855.002037/2007-50). Isso impossibilita a compensação dos valores retidos com os valores apurados no presente lançamento fiscal.

Deixo ainda consignado que, caso haja o deferimento do processo de restituição, poderá haver a operação de compensação na respectiva competência do pagamento, e, por consectário lógico, o sujeito passivo irá liquidar o presente débito, total ou parcialmente, utilizando-se de crédito oriundo do processo de restituição. Esta operação concomitante poderá ocorrer a pedido da Recorrente, por escrito, a teor do § 8º do art. 89 da Lei 8.212/91.

Lei 8.212/1991:

§ 8º *Verificada a existência de débito em nome do sujeito passivo, o valor da restituição será utilizado para extingui-lo, total ou parcialmente, mediante compensação. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005).*

Por fim, pela apreciação do processo e das alegações da Recorrente, não encontramos motivos para decretar a nulidade nem a modificação do lançamento ou da decisão de primeira instância, eis que o lançamento fiscal e a decisão encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com o arcabouço jurídico-tributário vigente à época da sua lavratura.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.