



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 16682.720710/2012-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-003.306 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de agosto de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD
Recorrente COSAN LUBRIFICANTES E ESPECIALIDADES S/A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RETENÇÃO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO.

O instituto da retenção de que trata o art. 31 da lei nº 8.212/91, na redação dada pela lei nº 9.711/98, configura-se como hipótese legal de substituição tributária, na qual a empresa contratante assume o papel do responsável tributário pela arrecadação e recolhimento antecipados do tributo em nome da empresa prestadora - a contribuinte de fato -, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou que tenha arrecadado em desacordo com a lei.

DOCUMENTO FISCAIS. MANUTENÇÃO E GUARDA.

Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados, assim como os documentos que fundamentaram a apuração das contribuições sociais devidas e o cumprimento das obrigações tributárias acessórias devem ser conservados em boa ordem e guarda enquanto não decorrido o prazo decadencial das obrigações tributárias decorrentes das operações a que se refiram, e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

RECUSA OU SONEGAÇÃO DE DOCUMENTOS OU SUA APRESENTAÇÃO DEFICIENTE. AFERIÇÃO INDIRETA DA BASE DE CÁLCULO. CABIMENTO.

A recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, bem como a constatação, pelo exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento, que a contabilidade da empresa não registra o real movimento de remuneração dos segurados a seu serviço, constituem-se motivos justos, bastantes, suficientes e determinantes para a apuração, por aferição indireta, das contribuições previdenciárias

efetivamente devidas, revertendo em desfavor da empresa o ônus da prova em contrário.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE MULTA FISCAL PUNITIVA. TAXA SELIC.

É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário consolidado. Precedentes do STJ: REsp 1.129.990-PR, DJe 14/9/2009; REsp 834.681-MG, DJe 2/6/2010 e REsp 879.844/MG, DJe de 25/11/2009, julgado sob o regime do art. 543-C do CPC.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, devendo ser excluídos do lançamento, tão somente, as obrigações tributárias apuradas mediante os Levantamentos P2 e P22: VK Consultoria e Projetos Ltda; Levantamento P5: Eraldo Vieira Consultoria e Serviços de Engenharia Ltda; Levantamentos P8 e P82: AKS Engenharia Ltda; Levantamento Q6: Revedur Revestimentos Metálicos Ltda; Levantamentos T4 e T42: Guterres Projetos Ltda; Levantamento T5: Gipa do Brasil Ltda e Levantamentos U1 e U12: Dinâmica Consultoria em segurança do trabalho SC Ltda., nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Os Conselheiros Juliana Campos de Carvalho Cruz e Leonardo Henrique Pires Lopes acompanharam pelas conclusões.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente de Turma.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de turma), André Luís Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008.

Data da lavratura do AIOP: 15/10/2012.

Data da Ciência do AIOP: 17/10/2012.

Tem-se em pauta Recurso Voluntário interposto em face de Decisão Administrativa de 1ª Instância proferida pela DRJ no Rio de Janeiro I/RJ que julgou procedente o lançamento tributário formalizado por intermédio Auto de Infração de Obrigação Principal nº 37.381.139-0, consistente em contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa, arrecadadas mediante retenção de 11% incidente sobre o valor bruto das notas fiscais de serviços prestados mediante cessão de mão de obra, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 344/367.

De acordo com a Resenha Fiscal, o vertente lançamento tem por objeto contribuições previdenciárias destinadas ao custeio da Seguridade Social, correspondentes retenção de 11% do valor bruto dos serviços contidos em Nota Fiscal/Fatura/Recibo de prestação de serviços executados mediante cessão de mão de obra ou empreitada, emitidas pelas empresas contratadas e não recolhidas quando do pagamento dos serviços.

Relata o Auditor Fiscal que os Levantamentos referidos no discriminativo exposto no item 11 do Relatório Fiscal referem-se a prestação de serviços executados mediante empreitada de mão de obra, por empresas prestadoras cujas atividades econômicas são “*Serviços de Engenharia*”, “*Construção de Edifícios*”, “*Atividades de Estudos Geológicos*”, “*Atividades Técnicas Relacionadas à Engenharia e Arquitetura Não Especificadas Anteriormente*”, em relação aos quais a Autuada, apesar de formalmente intimada, não apresentou os Contratos, nem as respectivas Notas Fiscais.

Informa a Autoridade Lançadora que os Levantamentos referidos no discriminativo exposto no item 23 do Relatório Fiscal referem-se a prestação de serviços mediante cessão de mão de obra, por empresas prestadoras cujas atividades econômicas são “*Treinamento de Informática*”, “*Treinamento em Desenvolvimento Profissional e Gerencial*”, “*Outras Atividades Profissionais, Científicas e Técnicas não Especificadas Anteriormente*”, “*Outras Atividades de Serviços Prestados Principalmente às Empresas Não Especificadas Anteriormente*”, “*Marketing Direto*”, em relação aos quais a Autuada, apesar de formalmente intimada, não apresentou os Contratos, tampouco as respectivas Notas Fiscais.

Nos Levantamentos de Cessão de Mão de Obra com apresentação de contratos e sem apresentação de Notas Fiscais, expostos no discriminativo presente no item 35 do Relatório Fiscal, os fatos geradores das contribuições sociais lançadas ocorreram com a prestação de serviços executados mediante cessão de mão de obra por empresas prestadoras cujas atividades econômicas são “*Atividades Técnicas Relacionadas à Engenharia e Arquitetura Não Especificadas Anteriormente*”, “*Serviços de Engenharia*”, “*Outras Atividades de Serviços Prestados Principalmente às Empresas Não Especificadas Anteriormente*”, “*Serviços de Organização de Feiras, Congressos, Exposições e Festas*”,

“Outras Atividades Esportistas não Especificadas Anteriormente” e “Treinamento em Desenvolvimento Profissional e Gerencial”, conforme verificado no Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral do sítio da Receita Federal.

Foram solicitados através dos TIF nº 6, 8, 9, 10 e 11, as notas fiscais, contratos de prestação de serviços e os comprovantes de recolhimentos - Guia da Previdência Social (GPS) de retenção de 11% referentes aos valores pagos obtidos da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte. Entretanto, a empresa não apresentou notas fiscais e GPS e nem todos os contratos de prestação de serviço, sendo lavrado o Auto de Infração com o código de fundamentação - CFL 38, debcad 51.013.449-8 e comprot nº 16682.720.821/2012-16, devido a não apresentação das notas fiscais.

Em razão da não apresentação das notas fiscais, GPS de retenção e de contratos de prestação de serviços, os valores obtidos da DIRF – código 1708 (Remuneração de Serviços Profissionais Prestados por Pessoas Jurídicas) foram arbitrados como sendo os valores brutos dos serviços contidos em Nota Fiscal/Fatura/Recibo de prestação de serviços, executados mediante empreitada de mão de obra e cessão de mão de obra.

Inexistindo comprovação da retenção e nem do correspondente recolhimento de 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura, a fiscalização procedeu ao lançamento em nome da empresa fiscalizada, por arbitramento da base de cálculo, conforme previsto no parágrafo 3º do art. 33 da Lei 8.212/91, tendo por base os valores brutos pagos às empresas, obtidos da DIRF – código 1708.

Não conformado com o lançamento, o Autuado apresentou impugnação administrativa a fls. 555/574.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I/RJ proferiu decisão administrativa textualizada no Acórdão nº 12-56.428 - 11ª Turma da DRJ/RJOI, a fls. 948/964, julgando procedente o lançamento e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

A empresa houve-se por cientificada da decisão de 1ª Instância em 11/06/2013, conforme Aviso de Recebimento a fl. 967.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 972/1001, respaldando seu inconformismo em argumentação desenvolvida nos termos que se vos seguem:

- Nulidade da autuação por contrariedade a expressa disposição legal contida no art. 142 do CTN;
- Que apenas os serviços de limpeza, conservação, zeladoria, vigilância, segurança, construção civil, serviços rurais, digitação e preparação de dados para processamento se sujeitam ao regime da retenção quando prestados mediante empreitada de mão de obra;
- Que para a caracterização da cessão de mão de obra é imprescindível que os serviços sejam contínuos e sejam prestados com a colocação de trabalhadores à disposição da contratante, nas dependências desta ou de terceiros;
- Que foram lançados serviços não previstos no rol taxativo previsto no art. 219 do RPS;

- Que as provas apresentadas são suficientes para demonstrar as circunstâncias e os objetos dos contratos, afastando as presunções fiscais que fundamentaram o lançamento;
- Ilegalidade na forma de arbitramento adotado pela Autoridade Administrativa;
- Necessidade de realização de diligência;
- Que é indevida a exigência de juros de mora sobre multa punitiva;

Ao fim, requer o cancelamento da autuação fiscal.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O Sujeito Passivo foi cientificado da Decisão de Primeira Instância Administrativa no dia 11/06/2013. Havendo sido o Recurso Voluntário protocolizado em 10/07/2013, há que se reconhecer a tempestividade de sua interposição.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

2. DAS PRELIMINARES

Alega o Recorrente nulidade da autuação por contrariedade a expressa disposição legal contida no art. 142 do CTN.

O art. 195, I da Constituição Federal determinou que a Seguridade Social fosse custeada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, mediante recursos oriundos, dentre outras fontes, das contribuições sociais a cargo da empresa incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata

o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Cumpra neste comenos destacar que, no capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional, a Carta Constitucional outorgou à Lei Complementar a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre as obrigações tributárias, dentre outras.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Nessa vertente, no exercício da competência que lhe foi outorgada pelo Constituinte Originário, o CTN honrou prescrever, com propriedade, a distinção entre as duas modalidades de obrigações tributárias, *ad litteris et verbis*:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.
(grifos nossos)

§3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. (grifos nossos)

As obrigações acessórias, consoante os termos do Diploma Tributário, consubstanciam-se deveres de natureza instrumental, consistentes em um fazer, não fazer ou permitir, fixados na legislação tributária, na abrangência do art. 96 do CTN, em proveito do interesse da administração fiscal no que tange à arrecadação e à fiscalização de tributos.

No plano infraconstitucional, no que pertine às contribuições previdenciárias, a disciplina da matéria em relevo ficou a cargo da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual fez inserir na Ordem Jurídica Nacional uma diversidade de obrigações acessórias, criadas no interesse da arrecadação ou da fiscalização das contribuições previdenciárias, sem transpor os umbrais limitativos erguidos pelo CTN.

Envolto no ordenamento realçado nas linhas precedentes, o art. 31 da citada lei de custeio da Seguridade Social estatuiu como obrigação acessória da empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, a obrigação tributária de reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia 10 (dez) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura em nome da empresa cedente da mão de obra.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia 10 (dez) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007).

§1º O valor retido de que trata o caput, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço. (Redação dada pela Lei nº 9.711/98).

§2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.711/98).

§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 9.711/98).

§4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços: (Redação dada pela Lei nº 9.711/98).

I - limpeza, conservação e zeladoria; (Incluído pela Lei nº 9.711/98).

II - vigilância e segurança; (Incluído pela Lei nº 9.711/98).

III - empreitada de mão-de-obra; (Incluído pela Lei nº 9.711/98).

IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974. (Incluído pela Lei nº 9.711/98).

§5º O cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento distintas para cada contratante. (Incluído pela Lei nº 9.711/98).

De outra partida, a legislação previdenciária de custeio estatuiu como obrigação acessória da empresa prestadora de serviços mediante cessão de mão de obra o dever instrumental de destacar nas notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de serviços, o valor correspondente à retenção de que trata o citado art. 31 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.711/98, bem como o dever de elaborar folha de pagamento e Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social distintas para cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante do serviço.

Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99

Art. 219. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no §5º do art. 216. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)

(...)

§4º O valor retido de que trata este artigo deverá ser destacado na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, sendo compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa contratada quando do recolhimento das contribuições destinadas à seguridade social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados.

§5º O contratado deverá elaborar folha de pagamento e Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social distintas para cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante do serviço.

§6º A empresa contratante do serviço deverá manter em boa guarda, em ordem cronológica e por contratada, as correspondentes notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de serviços, Guias da Previdência Social e Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com comprovante de entrega.

§7º Na contratação de serviços em que a contratada se obriga a fornecer material ou dispor de equipamentos, fica facultada ao contratado a discriminação, na nota fiscal, fatura ou recibo, do valor correspondente ao material ou equipamentos, que será excluído da retenção, desde que contratualmente previsto e devidamente comprovado.

§8º Cabe ao Instituto Nacional do Seguro Social normatizar a forma de apuração e o limite mínimo do valor do serviço contido no total da nota fiscal, fatura ou recibo, quando, na hipótese do parágrafo anterior, não houver previsão contratual dos valores correspondentes a material ou a equipamentos.

Cite-se, também, que a legislação de regência determina que, na hipótese de contratação de serviços em que a contratada se obriga a fornecer material ou dispor de equipamentos, fica facultada ao contratado a discriminação, na nota fiscal, fatura ou recibo, do valor correspondente ao material ou equipamentos, que será excluído da retenção, desde que contratualmente previsto e devidamente comprovado.

Registre-se que tais documentos devem ser mantidos pela empresa à disposição da fiscalização, observadas as normas estabelecidas pelos órgãos competentes, até que ocorra a decadência das obrigações tributárias a eles associadas ou deles decorrentes.

Não se deslembre que o Regulamento da Previdência Social obriga que a empresa contratante do serviço prestado mediante cessão de mão de obra mantenha em boa

guarda, em ordem cronológica e por contratada, as correspondentes notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de serviços, e as respectivas GFIP, com comprovante de entrega.

No mesmo sentido, o §11 do art. 32 da Lei de Custeio da Seguridade Social determina que os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações tributárias devem ficar arquivados na empresa à disposição da fiscalização.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

§11. Os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa durante dez anos, à disposição da fiscalização. (Parágrafo renumerado pela Lei nº 9.528/97).

Outra não é a determinação contida no art. 1194 da Lei nº 10.406/2002 que obriga a empresa a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondência e demais papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados.

Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.

Art. 1.194. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondência e demais papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados.

No âmbito das contribuições sociais previdenciárias, a Lei nº 8.212/91 atribuiu à fiscalização previdenciária a prerrogativa de examinar toda a contabilidade da empresa, não podendo lhe ser oposta qualquer disposição legal excludente ou limitativa do direito de examinar os livros, arquivos, documentos ou papéis comerciais ou fiscais. Em ádito, impôs à empresa a obrigação de exibir à fiscalização todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previdenciárias estatuídas na lei em realce.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘d’ e ‘e’ do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256/2001).

§1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal-DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados. (grifos nossos)

§2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, 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.

§3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Saliente-se que as diretivas ora enunciadas não discrepam dos mandamentos encartados no Código Tributário Nacional - CTN, cujo art. 195 aponta, inflexivelmente, para o mesmo norte.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Avulta nesse panorama que as prestações adjetivas ordenadas na legislação tributária têm por finalidade precípua permitir à fiscalização a sindicância ágil, segura, precisa e integral dos fatos jurígenos tributários ocorridos sob a responsabilidade tributária do sujeito passivo.

Não se mostra demasiado enaltecer que o registro dessas informações nos documentos acima citados, bem como a guarda e conservação de tais documentos, não se constituem faculdades da empresa, mas, sim, obrigações tributárias a ela imposta diretamente, com a força de império da lei formal, gerada nas Conchas Opostas do Congresso Nacional, segundo o trâmite gestacional plasmado nos artigos 61 a 69 da nossa Lei Soberana.

Com efeito, a estrutura normativa dos tributos em geral aponta no sentido de que a sua base de cálculo, em princípio, deve ser apurada com base em documentos do Sujeito Passivo que registrem, de forma precisa, os montantes pecuniários correspondentes a cada hipótese de incidência prevista nas leis de regência correspondentes. Para tanto, no caso das contribuições previdenciárias, exige o Ordenamento Jurídico que a empresa prestadora de serviços mediante cessão de mão de obra ou empreitada de mão de obra destaque nas notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de serviços, o valor correspondente à retenção de que trata o citado art. 31 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.711/98; Elabore folha de pagamento e GFIP distintas para cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante do serviço.

Na mesma esteira, impõe a Lei que o contratante de serviços prestados mediante cessão de mão de obra ou empreitada de mão de obra proceda à retenção, e consequente recolhimento em nome do prestador, do montante correspondente a 11% do valor bruto das notas fiscais/faturas de tais serviços; Que conserve e mantenha em boa guarda de toda a documentação concernente a tal contratação, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos nela consignados; e que a exhiba à Fiscalização, na forma e nos prazos quando assim intimada.

No caso em tela, foram solicitados mediante Termos de Intimação Fiscal as notas fiscais, contratos de prestação de serviços e os comprovantes de recolhimentos - GPS de retenção de 11% referentes aos valores pagos obtidos da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte. Entretanto, a empresa não apresentou as citadas notas fiscais e GPS e nem todos os contratos de prestação de serviço, fato que inviabilizou a precisa caracterização da matéria tributável aqui em debate.

Ora, a sonegação por parte do Sujeito Passivo dos documentos eleitos pela lei como próprios e adequados para o registro de fatos geradores de contribuições previdenciárias não pode servir de escudo para impedir a atuação típica do Fisco na investigação de ocorrência de Fatos Jurídicos Tributários, tampouco na apuração das contribuições sociais devidas pela empresa.

Fosse isso possível, estariam resolvidos assim todos os problemas decorrentes do inadimplemento das obrigações tributárias: Bastaria a sonegação de documentos. Pronto. Solução mágica.

Ocorre, todavia, que a ninguém é dado valer-se da própria torpeza para se eximir de obrigação a todos imposta pela Lei.

Tal questão foi abordada, de maneira exemplar, no Acórdão recorrido:

“A norma contida no artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), aprovado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, segundo a qual a autoridade administrativa deve, no lançamento, verificar a ocorrência do fato gerador, obviamente pressupõe que o Contribuinte tenha, antes, cumprido com o seu dever de colaboração nos termos dos artigos 194 e 195 do mesmo CTN:

[...]

7.2. Nas palavras de JAMES MARINS (in DIREITO PROCESSUAL TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, 2 ed., São Paulo: Dialética, 2002, p. 180):

Todos têm o dever de colaborar com a Administração em sua tarefa de formalização tributária. Têm, contribuintes e terceiros, não apenas a obrigação de fornecer os documentos solicitados pela autoridade tributária, mas também o dever de suportar as atividades averiguatórias, referentes ao patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas dos contribuintes e que possam ser identificados através do exame de mercadorias, livros, arquivos, documentos fiscais ou comerciais etc.

7.3 LEANDRO PAULSEN (in DIREITO TRIBUTÁRIO, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, 6 ed,

porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004, p. 1237), com suporte na doutrina e na jurisprudência, é ainda mais incisivo:

Jamais pode o contribuinte se furtrar à fiscalização. Poderá, sim, opor-se aos efeitos de eventual lançamento que entenda ilegal. Ocorre, com frequência, uma confusão entre a atividade de fiscalização tributária e os seus efeitos. Contra aquela, o contribuinte não pode se opor, tendo inclusive o dever legal de facilitá-la; contra esses, tem abertas inúmeras vias, nas esferas administrativa e judicial, para deduzir seu eventual inconformismo.

7.4. Além disso, conforme a lição de MARIA RITA FERRAGUT (in PRESUNÇÕES NO DIREITO TRIBUTÁRIO, São Paulo: Dialética, 2001 p. 92):

A Administração tem o dever-poder de cumprir com certas finalidades, sendo-lhe obrigatória essa tarefa para a realização do interesse da coletividade, indicado na Constituição e nas leis. Consequência dessa premissa é a indisponibilidade do interesse público.

7.5. Deste modo, sem que o Contribuinte observe seu dever de informação, resta ao Fisco, para conciliar a disposição do artigo 142 do CTN ao interesse público indisponível de constituir o crédito tributário face à constatação da ocorrência do fato gerador, recorrer, se necessário, ao contingenciamento da norma do referido dispositivo legal, pela inversão do ônus da prova.

7.6. No caso concreto, na narrativa efetuada no Relatório Fiscal, a fiscalização explicitou os fatos e as razões que motivaram a aferição da contribuição previdenciária relativa à retenção de 11%.

7.7. Ou seja, a aferição indireta ocorreu devido a não apresentação de notas fiscais, bem como quase a totalidade dos contratos solicitados durante a Auditoria, os quais foram requeridos através de diversas intimações enviadas (Termos de Intimação Fiscal - TIFs nº 6, 8, 9, 10 e 11.

7.8. Tal procedimento está completamente amparado na legislação vigente. O Código Tributário Nacional (CTN) prevê o procedimento no seu artigo 148:

[...]

7.10. Portanto, a aferição indireta é faculdade da Fiscalização sempre que não estiverem presentes TODOS os elementos que viabilizem a apuração direta do total devido, ou seja, não é necessário que a sua contabilidade seja desqualificada, basta que haja a apresentação deficiente de qualquer documento, conforme disposto nos artigos 148 do CTN, 33, §3º, da Lei nº 8.212/91 e 233 do Decreto 3048/99”.

Dessarte, excepcionalmente, nas ocasiões em que o conhecimento fiel dos fatos geradores ocorridos na empresa, pelo exame dos documentos acima referidos, não for viável, o ordenamento jurídico admite o emprego meios indiretos para a verificação de ocorrência de Fatos Jurídicos Tributários e para a apuração da base de cálculo das contribuições sociais devidas.

No caso presente, a ocorrência de serviços prestados, potencialmente mediante cessão de mão de obra, veio à tona pelo exame das DIRF apresentadas pelo Autuado à Secretaria da Receita Federal do Brasil, em especial as informações declaradas sob o código 1708 - Remuneração de Serviços Profissionais Prestados por Pessoas Jurídicas.

Ora, ora ... Tendo a empresa fiscalizada sonegado os contratos de prestação de serviços, notas fiscais e GPS de retenção, e sendo a base de incidência da retenção de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.711/98, o valor bruto das notas fiscais/faturas dos serviços prestados mediante cessão/empreitada de mão de obra, a matéria tributável foi apurada mediante procedimento de aferição indireta, tendo por base os valores lançados na DIRF sob o código 1708 - Remuneração de Serviços Profissionais Prestados por Pessoas Jurídicas, os quais, em tese, são representativos e devem espelhar planamente os valores brutos dos serviços contidos nas referidas Notas Fiscal/Faturas.

Não vislumbramos, portanto, qualquer ilegalidade, desproporcionalidade, irrazoabilidade ou inconsistência no critério de arbitramento adotado pela autoridade fiscal a justificar a alegação de ilegalidade na forma de arbitramento erguida pelo Recorrente.

Por tais razões, rejeito a preliminar de nulidade erguida pelo Recorrente.

Vencidas as preliminares, passamos diretamente ao exame do mérito.

3. DO MÉRITO

Cumprido de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho, assim como as questões arguidas exclusivamente nesta instância recursal, antes não oferecida à apreciação do Órgão Julgador de 1ª Instância, em razão da preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

3.1. DA RETENÇÃO DE 11%

O Recorrente alega que apenas os serviços de limpeza, conservação, zeladoria, vigilância, segurança, construção civil, serviços rurais, digitação e preparação de dados para processamento se sujeitam ao regime da retenção quando prestados mediante empreitada de mão de obra;

Argumenta, também, que para a caracterização da cessão de mão de obra é imprescindível que os serviços sejam contínuos e sejam prestados com a colocação de trabalhadores à disposição da contratante, nas dependências desta ou de terceiros;

Alega, ainda, que foram lançados serviços não previstos no rol taxativo previsto no art. 219 do RPS;

Conforme já salientado anteriormente, a CF/88 fixou a competência da lei complementar para o estabelecimento de normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente, dentre outros, sobre fatos geradores, obrigação e crédito tributários, e contribuintes, a teor do seu artigo 146, III.

Bailando em sintonia com os tons alvissareiros orquestrados pelo Constituinte Originário, sob a batuta do seu regente Ulisses Guimarães, o art. 121 do CTN, em performance *pa de deux* normativa harmônica com o regramento acima ponteadado, ao escolher os atores da obrigação tributária principal, reservou o papel do sujeito passivo à figura do contribuinte ou, a critério da lei, do responsável tributário.

Código Tributário Nacional

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. (grifos nossos)

A coreografia assim pontilhada, quando executada no papel passivo pelo responsável tributário, é conhecida nos palcos jurídicos como *substituição tributária* e, nessas apresentações, todos os movimentos que nas formas originárias seriam praticados pelo contribuinte, passam então a ser desempenhados pelo novo personagem, que assume a responsabilidade integral pelo recolhimento do tributo associado.

É o que ocorre na hipótese vertida no art. 31 da Lei nº 8.212/91, na redação conferida pela Lei nº 9.711/98, que atribuiu ao contratante de serviços prestados mediante cessão de mão de obra a responsabilidade pela retenção de 11% sobre o valor bruto das notas fiscais/faturas referentes aos serviços prestados naquela condição, e ao subsequente recolhimento do valor assim retido em nome do prestador correspondente.

Lei nº 9.711, de 20 de novembro de 1998

Art. 23. Os arts. 6º, 17, 19, 21, 22, 28, 31, 37, 38, 47 e 49 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passam a vigorar com as seguintes alterações:

(...)

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 retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão de obra, observado o disposto no § 5o do art. 33.

§1º O valor retido de que trata o caput, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço.

§2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição.

§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.

§4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços:

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - empreitada de mão de obra;

IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei no 6.019, de 3 de janeiro de 1974.

§5º O cedente da mão de obra deverá elaborar folhas de pagamento distintas para cada contratante.

Anote-se que o papel do contribuinte continua a ser representado pelo personagem que ostenta relação pessoal e direta com o fato gerador, diga-se, a pessoa jurídica prestadora dos serviços. Ao responsável tributário, *in casu*, o contratante, são designadas apenas as atuações pautadas na retenção e no respectivo recolhimento, nada mais. Dessarte, concluída a contento a execução do seu papel, o responsável tributário sai de cena, restando-lhe, todavia, a incumbência de manter resguardados, em seu camarim, os documentos comprobatórios da hígidez dos passos a seu encargo, enquanto não se operar a decadência das obrigações correspondentes.

Cumpra-se destacar, por relevante, que o instituto da retenção de contribuições previdenciárias instituído pela Lei nº 9.711/98 não se consubstancia em nova contribuição social distinta daquela disciplinada originariamente pelo art. 22 da Lei nº 8.212/91, mas, sim, numa sistemática diferenciada da forma de arrecadação da referida contribuição previdenciária, na qual as empresas, nos termos do art. 15 da citada lei de custeio, por substituição tributária, passam a figurar como responsáveis tributários pela arrecadação e recolhimento antecipados do

tributo em tela, conforme permissivo legal estampado nos artigos 121, II c.c. 128, ambos do Código Tributário Nacional - CTN.

Código Tributário Nacional - CTN

CAPÍTULO V
Responsabilidade Tributária

SEÇÃO I
Disposição Geral

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Nesse sentido consolidou-se o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, como se depreende do julgado a seguir referenciado, cuja ementa tomamos a liberdade de transcrever:

Ementa: TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS. ART. 31 DA LEI Nº 8.212/91, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 9.711/98.

1. A alteração que a Lei nº 8.212/91 sofreu com a edição da Lei nº 9.711/98 não criou qualquer nova contribuição sobre o faturamento, não alterou a alíquota, menos ainda a base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento, sendo, por conseguinte, devida a retenção do percentual de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

2. A Lei nº 9.711/98 criou uma nova sistemática na forma de arrecadação da contribuição em debate, em que, por substituição tributária, as empresas passam a figurar como responsáveis tributárias. (grifos nossos)

3. Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida. (Súmula 83/STJ)

4. Agravo Regimental improvido. (Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 629.957; STJ - 2ª Turma; Rel. Min. Castro Meira, DJ 21.03.2005)

A toda prova, a responsabilidade tributária do Tomador dos serviços é direta, na condição de responsável tributário legal, pelo recolhimento das contribuições previdenciárias ora constituídas.

Nessa condição, a lei impõe ao responsável tributário o dever instrumental de proceder ao desconto das contribuições previdenciárias ora em trato, à razão de 11% sobre o

valor bruto das notas fiscais de serviços prestados mediante cessão de mão de obra, e de efetuar o recolhimento das contribuições assim arrecadas, no prazo normativo, em nome da empresa prestadora.

A responsabilidade do Tomador dos serviços é direta, eis que figura como responsável tributário, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto na Lei de Custeio da Seguridade Social, a teor do §5º do art. 33 dessa mesma lei ordinária.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘a’, ‘b’ e ‘c’ do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘d’ e ‘e’ do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256/2001).

(...)

§5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei. (grifos nossos)

Cumpra registrar, por relevante, que a hipótese de substituição tributária ora desenhada é exigida a contar da competência fevereiro/1999, por força cogente das disposições assentadas no art. 29 da citada Lei nº 9.711/98, *in verbis*:

Lei nº 9.711, de 20 de novembro de 1998

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.

No caso em apreciação, do exame das informações declaradas pela própria autuada à RFB por intermédio da DIRF, em especial as de código 1708 referentes a Remuneração de Serviços Profissionais Prestados por Pessoas Jurídicas, a Fiscalização apurou a ocorrência de diversos pagamentos a pessoas jurídicas, cujo objeto social consiste na prestação de serviços potencialmente abrangidos pelo §2º do art. 219 do RPS e artigos 145 e 146 da IN SRP nº 3/2005, conforme verificado nos Comprovantes de Inscrição e de Situação Cadastral de cada empresa contratada, verificado no sítio da Receita Federal, e nos poucos contratos de prestação de serviços apresentados pela empresa.

Foram solicitados através dos TIF nº 6, 8, 9, 10 e 11, as notas fiscais, contratos de prestação de serviços e os comprovantes de recolhimentos de retenção de 11% -

GPS referentes aos pagamentos referidos no parágrafo anterior. Entretanto, a empresa não apresentou notas fiscais e GPS e nem todos os contratos de prestação de serviço.

Em decorrência da sonegação dos documentos acima citados, de guarda e manutenção obrigatória por parte da empresa Autuada, a Fiscalização, com espeque no §3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, procedeu à apuração da matéria tributável por aferição indireta, em levantamentos distintos por empresa prestadora, ordenadas nas seguintes categorias:

- a) Os Levantamentos referidos no discriminativo exposto no item 11 do Relatório Fiscal referem-se a prestação de serviços executados mediante empreitada de mão de obra, por empresas prestadoras cujas atividades econômicas são “*Serviços de Engenharia*”, “*Construção de Edifícios*”, “*Atividades de Estudos Geológicos*”, “*Atividades Técnicas Relacionadas à Engenharia e Arquitetura Não Especificadas Anteriormente*”, subsumidas à hipótese assentada no inciso III do §2º do art. 219 do Regulamento da Previdência Social, c.c. art. 31, §4º, III, da Lei nº 8.212/91, em relação aos quais a Autuada, apesar de formalmente intimada, não apresentou os Contratos, nem as respectivas Notas Fiscais de serviço;
- b) Os Levantamentos referidos no discriminativo exposto no item 23 do Relatório Fiscal referem-se a prestação de serviços mediante cessão de mão de obra, por empresas prestadoras cujas atividades econômicas são “*Treinamento de Informática*”, “*Treinamento em Desenvolvimento Profissional e Gerencial*”, “*Outras Atividades Profissionais, Científicas e Técnicas não Especificadas Anteriormente*”, “*Outras Atividades de Serviços Prestados Principalmente às Empresas Não Especificadas Anteriormente*”, “*Marketing Direto*”, subsumidas às hipóteses assentadas nos incisos V, XII e XXV do §2º do art. 219 do Regulamento da Previdência Social, em relação aos quais a Autuada, apesar de formalmente intimada, não apresentou os Contratos, tampouco as respectivas Notas Fiscais;
- c) Nos Levantamentos de Cessão de Mão de Obra Com Apresentação de Contratos e Sem Apresentação de Notas Fiscais, expostos no discriminativo apresentado no item 35 do Relatório Fiscal, os fatos geradores das contribuições sociais lançadas ocorreram com a prestação de serviços executados mediante cessão de mão de obra por empresas prestadoras cujas atividades econômicas são “*Atividades Técnicas Relacionadas à Engenharia e Arquitetura Não Especificadas Anteriormente*”, “*Serviços de Engenharia*”, “*Outras Atividades de Serviços Prestados Principalmente às Empresas Não Especificadas Anteriormente*”, “*Serviços de Organização de Feiras, Congressos, Exposições e Festas*”, “*Treinamento em Desenvolvimento Profissional e Gerencial*”, “*Outras Atividades Esportistas não Especificadas Anteriormente*”, subsumidas às hipóteses assentadas nos incisos III, XII, XVI, XVII e XXII do §2º do art. 219 do Regulamento da Previdência Social, conforme verificado no Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral do sítio da Receita Federal.

A não apresentação de contratos e de notas fiscais/faturas de prestação de serviços, documentos de guarda, manutenção e exibição obrigatória, nos termos da lei, inviabilizou a investigação precisa dos Fatos Jurídicos Tributários ora em destaque.

Nessa esteira, subsumindo-se potencialmente as atividades econômicas desenvolvidas pelas empresas prestadoras em tela às hipóteses previstas nos incisos III, XII, XVI, XXII, XXV do §2º do art. 219 do Regulamento da Previdência Social, a Fiscalização procedeu ao lançamento das contribuições previdenciárias reputadas como devidas, arbitrando a matéria tributável, assim considerados os valores brutos dos serviços contidos em Nota Fiscal/Fatura/Recibo de prestação de serviços, os valores obtidos da DIRF – código 1708, transferindo ao Sujeito Passivo o ônus da prova em contrário, com fulcro no §3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

Conforme destacado no item 11 do Relatório Fiscal, apenas os serviços de engenharia, de construção de edifícios e afins foram incluídos nos levantamentos de empreitada de mão de obra sem apresentação de contratos e sem apresentação de notas fiscais, pela subsunção à hipótese vertida no inciso III do art. 145 da IN SRP nº 3/2005,

Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005

Art. 145. Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, observado o disposto no art. 176, os serviços de:

(...)

III - construção civil, que envolvam a construção, a demolição, a reforma ou o acréscimo de edificações ou de qualquer benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo ou obras complementares que se integrem a esse conjunto, tais como a reparação de jardins ou passeios, a colocação de grades ou de instrumentos de recreação, de urbanização ou de sinalização de rodovias ou de vias públicas;

(...)

Art. 147. É exhaustiva a relação dos serviços sujeitos à retenção, constante dos arts. 145 e 146, conforme disposto no §2º do art. 219 do RPS.

Parágrafo único. A pormenorização das tarefas compreendidas em cada um dos serviços, constantes nos incisos dos arts. 145 e 146, é exemplificativa.

Não se deslembre que, apesar de a relação dos serviços sujeitos à retenção, constante dos arts. 145 e 146 da IN SRP nº 3/2005, ser exhaustiva, a pormenorização das tarefas compreendidas em cada um dos serviços constantes nos incisos dos arts. 145 e 146 é meramente exemplificativa.

A não observância das obrigações tributárias exigidas pela legislação de regência frustrou os objetivos da lei, prejudicando a atuação ágil e eficiente dos agentes do fisco, que se viram impelidos a despender uma energia investigatória suplementar na apuração dos fatos geradores em realce, não somente nos documentos suso destacados, mas, igualmente, em outras fontes de informação, tais como as DIRF, os comprovantes de inscrição e Situação Cadastral das empresas prestadoras, o Conta Corrente da Autuada, etc.

Nessas circunstâncias, a recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente é motivo justo, bastante, suficiente e determinante para que a fiscalização inscreva de ofício a importância reputada como devida, mesmo que mediante a apuração de sua base de cálculo por aferição indireta, transferindo aos ombros do sujeito passivo o ônus da prova em contrário, a teor do permissivo legal encartado no parágrafo 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

Nessa perspectiva, conforme expressamente estatuído na lei, não concordando o sujeito passivo com o valor aferido pela Autoridade Lançadora, compete-lhe, ante a refigurada distribuição do ônus da prova, que lhe é avesso, demonstrar por meios idôneos que tais montantes não são condizentes com a realidade.

Tivesse a empresa cumprido, com o devido rigor, as obrigações acessórias impostas pela legislação, os fatos geradores teriam sido apurados diretamente dos contratos e das notas fiscais de prestação de serviços por pessoa jurídica, das folhas de pagamento, das GFIP, etc. Mas assim não ocorreu. A não observância das formalidades exigidas pela legislação tributária quebrou o mecanismo idealizado pelo legislador ordinário para a apuração ágil e precisa dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, obrigando os agentes fiscais a investigar uma miríade de outros documentos e fontes de informações, para a captação dos fatos jurígenos tributários de sua competência, no cumprimento efetivo do seu dever de ofício.

Diante desse quadro, o convencimento do auditor fiscal acerca da existência dissimulada de prestação de serviços mediante cessão e/ou empreitada de mão de obra decorreu dos elementos de convicção elucidativamente descritos no Relatório Fiscal, dos quais dimana a efetiva ocorrência de prestação de serviços por empresas cujas atividades econômicas subsumem-se, potencialmente, às hipóteses previstas nos incisos III, XII, XVI, XXII, XXV do §2º do art. 219 do Regulamento da Previdência Social.

Na sequência, ante a sonegação de documentos específicos de onde se pudesse extrair, diretamente e com confiabilidade, a natureza jurídica de cada serviço prestado e a respectiva matéria tributável para todas as confrontações cabíveis, a aferição indireta fez-se necessária e tornou-se inafastável, sendo a base de cálculo das contribuições em realce apuradas por arbitramento, com amparo no §3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, cabendo a empresa o ônus da prova em contrário.

Merece ser enaltecido que no Processo Administrativo Fiscal a produção de provas não se configura como uma obrigação das partes, mas, tão somente, um ônus, cuja não implementação não implica qualquer sanção, mas, apenas, o não auferimento das vantagens que poderiam decorrer da produção da prova em *xequê*, conforme deflui do art. 16º do Decreto 70.235/72.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748/93)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso

de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748/93)

(...)

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532/1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532/1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532/1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532/1997)

§5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532/1997)

§6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532/1997)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532/1997)

Não procede a alegação da empresa de que as provas apresentadas seriam suficientes para demonstrar as circunstâncias e os objetos dos contratos, afastando as presunções fiscais que fundamentaram o lançamento.

Do exame da documentação apresentada pela Autuada verificamos que:

a) Não há qualquer levantamento referente às empresas prestadoras de serviço ASD Serviços Ltda, Biosol Serviços e Sistemas de Remediação Ambiental Ltda, Teschi Manutenção Corporal Express Ltda, Ambien Engenharia e Gestão Ambiental Ltda, Sergio Volkmer Arquitetura Ltda, CA Alves Cons e Serv Eng Ltda, Tecma Tecnologia em Meio Ambiente Ltda, RioAcapella Produções Artísticas Ltda, Rosenbra Engenharia Brasil Ltda, Psysical Acoustic South América Ltda, Terra Mar Assessoria em Comércio Exterior Ltda, Qualityware , Geolock Consultoria e Engenharia Ambiental Ltda, Telemetria Automação e Controles Ltda e Amaral d'Avila Engenharia de Avaliações.

b) Em relação às empresas prestadoras de serviço abaixo arroladas, foram apresentadas apenas algumas notas fiscais, as quais não especificavam os serviços prestados, não se configurando, portanto, como hábeis a descaracterizar a empreitada ou cessão de mão de obra.

- Procenium Construtora Ltda: não específica o serviço;

- Cappe Engenharia Ltda: não específica o serviço;

- PMC Engenharia Arquitetura Ltda: não específica o serviço;
 - Contec Consultoria Tecnológica e educativa Ltda: não específica o serviço;
 - Fagga Promoções de Eventos AS: não específica o serviço;
 - Qualiserv Assistência Técnica SC Ltda: não específica o serviço;
- c) Em relação às empresas prestadoras de serviço abaixo arroladas, foram apresentadas apenas algumas notas fiscais, as quais não foram capazes de demonstrar a forma como se operou, de fato, a execução dos serviços contratados, não sendo, portanto, aptas a descaracterizar a cessão de mão de obra e a subsunção à hipótese vertida no inciso X do art. 146 da IN SRP nº 3/2005.
- Softtime Informática Ltda: treinamento profissional em cursos de informática;
 - FC Brasil Consultoria e Representações Ltda: treinamento de pessoal;
 - Vitalclin clinicas integradas (Chiuchetta & Ferreira Ltda): palestras e ginastica laboral;
 - Teachware Consulting Ltda: serviços de consultoria em treinamento
- d) Em relação às empresas prestadoras de serviço abaixo arroladas, foram apresentadas, apenas, notas fiscais e, em poucos casos, Termos aditivos de contratos que não especificam o seu objeto, os quais não foram capazes de demonstrar a forma como se operou, de fato, a execução dos serviços contratados, não sendo, portanto, aptas a descaracterizar a cessão de mão de obra e a subsunção à hipótese vertida no inciso XVI do art. 146 da IN SRP nº 3/2005.
- Essencis Soluções Ambientais : operação de sistemas;
 - Essencis Remediação SA: operação de sistemas;
 - BFU do Brasil Serviços Ambientais Ltda: operação de sistemas de remediação;
 - Metroway Engenharia Ltda: operação de sistemas de remediação;
 - Haztec Tecnologia e Planejamento Ambiental: serviços de engenharia e monitoramento ambiental e operação de sistemas;
 - Atpts Tech: desenvolvimento e operação de sistemas;

e) Em relação às empresas prestadoras de serviço abaixo arroladas, foram apresentadas, apenas, notas fiscais e, em poucos casos, Termos aditivos de contratos que não especificam o seu objeto, os quais não foram capazes de demonstrar a forma como se operou, de fato, a execução dos serviços contratados, não sendo, portanto, aptas a descaracterizar a cessão de mão de obra e a subsunção à hipótese vertida no inciso V do art. 146 da IN SRP nº 3/2005.

- Servmar Serviços Técnicos Ambientais Ltda: Assessoria em gestão ambiental de resíduos;

- Tecnohidro Projetos Ambientais Ltda: monitoramento e avaliação ambiental,

f) Em relação às empresas prestadoras de serviço abaixo arroladas, foram apresentadas, apenas, notas fiscais e, em poucos casos, Termos aditivos de contratos que não especificam o seu objeto, os quais não foram capazes de demonstrar a forma como se operou, de fato, a execução dos serviços contratados, não sendo, portanto, aptas a descaracterizar a cessão de mão de obra e a subsunção às hipóteses vertidas nos incisos XII a XIV do art. 146 da IN SRP nº 3/2005.

- ERM do Brasil: Acompanhamento na medição de sulfato;

- PHD Máster Consultoria Ltda: calibração de medidores;

g) Em relação à empresa prestadora Softmarketing foram apresentadas, apenas, notas fiscais referentes ao serviço de telemarketing, as quais não foram capazes de demonstrar a forma como se operou, de fato, a execução dos serviços contratados, não sendo, portanto, aptas a descaracterizar a empreitada/cessão de mão de obra e a subsunção à hipótese vertida no inciso XXIV do art. 146 da IN SRP nº 3/2005.

h) Em relação à empresa prestadora Vonseg Tecnologia em Segurança e Saúde Ocupacional Ltda foram apresentadas, apenas, notas fiscais referentes ao serviço de assistente de obras, as quais não foram capazes de demonstrar a forma como se operou, de fato, a execução dos serviços contratados, não sendo, portanto, aptas a descaracterizar a empreitada/cessão de mão de obra e a subsunção à hipótese vertida no inciso III do art. 145 da IN SRP nº 3/2005.

i) Em relação à empresa prestadora F&P Eventos Esportivos SC Ltda não conseguimos localizar nos autos qualquer documento hábil a descaracterizar a cessão de mão de obra e a subsunção à hipótese vertida no inciso XXI do art. 146 da IN SRP nº 3/2005.

j) Em relação à empresa prestadora Gea Ambiental SS Ltda não conseguimos localizar nos autos qualquer documento hábil a

descaracterizar a cessão de mão de obra e a subsunção à hipótese vertida no inciso V do art. 146 da IN SRP nº 3/2005.

Assim, tendo sido a matéria tributável do presente lançamento apurada por aferição indireta, e se operado, por expressa determinação legal, a inversão do ônus da prova em desfavor do Sujeito Passivo, não havendo sido os fatos geradores acima especificados impugnados eficazmente pelo contribuinte, o desfecho há de ser em favor da presunção de legitimidade e legalidade do ato administrativo do lançamento.

Por fim, em relação às empresas prestadoras abaixo arroladas, e tão somente em relação a elas, pautamos pela exclusão dos fatos geradores a elas relacionados em razão de os serviços por elas prestados não se ajustar a nenhuma das hipóteses previstas nos artigos 145 e 146 da Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, observado ainda o disposto no art. 170 da IN SRP nº 3/2005.

- Levantamentos P2 e P22: VK Consultoria e Projetos Ltda: Projeto executivo para planta de biodiesel;
- Levantamento P5: Eraldo Vieira Consultoria e Serviços de Engenharia Ltda: Consultoria de engenharia;
- Levantamentos P8 e P82: AKS Engenharia Ltda: projetos de Aterramento, de bombas, etc.
- Levantamento Q6: Revedur Revestimentos Metálicos Ltda: recuperação de chapas no costado e teto de tanque;
- Levantamentos T4 e T42: Guterres Projetos Ltda: serviços de engenharia,
- Levantamento T5: Gipa do Brasil Ltda: serviços de pesquisa de mercado,
- Levantamentos U1 e U12: Dinâmica Consultoria em segurança do trabalho SC Ltda: serviços de consultoria e assessoria;

Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005

Art. 170. Não se sujeita à retenção, a prestação de serviços de:

I - administração, fiscalização, supervisão ou gerenciamento de obras;

II - assessoria ou consultoria técnicas;

III - controle de qualidade de materiais;

IV - fornecimento de concreto usinado, de massa asfáltica ou de argamassa usinada ou preparada;

V - jateamento ou hidrojateamento;

VI - perfuração de poço artesiano;

VII - elaboração de projeto da construção civil;

VIII - ensaios geotécnicos de campo ou de laboratório (sondagens de solo, provas de carga, ensaios de resistência, amostragens, testes em laboratório de solos ou outros serviços afins);

IX - serviços de topografia;

X - instalação de antena coletiva;

XI - instalação de aparelhos de ar condicionado, de refrigeração, de ventilação, de aquecimento, de calefação ou de exaustão;

XII - instalação de sistemas de ar condicionado, de refrigeração, de ventilação, de aquecimento, de calefação ou de exaustão, quando a venda for realizada com emissão apenas da nota fiscal de venda mercantil;

XIII - instalação de estruturas e esquadrias metálicas, de equipamento ou de material, quando for emitida apenas a nota fiscal de venda mercantil; (Redação dada pela IN SRP nº 20/2007)

XIV - locação de caçamba;

XV - locação de máquinas, de ferramentas, de equipamentos ou de outros utensílios sem fornecimento de mão-de-obra;

XVI - fundações especiais.

Parágrafo único. Quando na prestação dos serviços relacionados nos incisos XII e XIII do caput, houver emissão de nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços relativa à mão-de-obra utilizada na instalação do material ou do equipamento vendido, os valores desses serviços integrarão a base de cálculo da retenção.

De todo o exposto, pugnamos pelo provimento parcial do lançamento ora em debate, nos termos acima destacados.

3.2. DOS JUROS DE MORA SOBRE MULTA FISCAL PUNITIVA.

Alega o Recorrente ser indevida a exigência de juros de mora sobre multa punitiva.

As alegações acima postadas não merecem o albergue pretendido.

A Constituição Federal de 1988 outorgou à Lei Complementar a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários, nas cores desenhadas em seu art. 146, III, 'b', *in verbis*:

Constituição Federal de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Imerso nessa ordem constitucional, ao tratar do crédito tributário, já no âmbito infraconstitucional, o art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN, topograficamente inserido no Capítulo que versa sobre a Extinção do Crédito Tributário, estabeleceu que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis:

Código Tributário Nacional

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

Saliente-se que o percentual enunciado no parágrafo primeiro acima transcrito será o aplicável se a lei não dispuser de modo diverso. Ocorre que a lei de custeio da seguridade social disciplinou inteiramente a matéria relativa aos acessórios financeiros do crédito previdenciário em constituição e de forma distinta, devendo esta ser observada em detrimento do percentual previsto no §1º do art. 161 do CTN.

Nesse sentido já se manifestou o Tribunal Regional Federal da 4ª Região ao proferir, *ipsis litteris*: “Na esfera infraconstitucional, o Código Tributário Nacional, norma de caráter complementar, não proíbe a capitalização de juros nem limita a sua cobrança ao patamar de 1% ao mês. pois o art. 161, §1º desse diploma legal prevê que essa taxa de juros somente será aplicada se a lei não dispuser de modo contrário. Assim, não tendo o Código Tributário Nacional determinado a necessidade de lei complementar, pode a lei ordinária fixar taxas de juros diversas daquela prevista no citado art. 161, §1º do CTN, donde se conclui que a incidência da SELIC sobre os créditos fiscais se dá por força de instrumento legislativo próprio (lei ordinária) sem importar qualquer afronta à Constituição Federal” (TRF- 4ª Região, Apelação Cível 200471100006514, Rel. Álvaro Eduardo Junqueira; 1ª Turma; DJ de 15/06/2005, p. 552).

Com efeito, as contribuições sociais destinadas ao custeio da seguridade social estão sujeitas não só à incidência de multa moratória, como também de juros computados segundo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, nos termos do art. 34 da Lei nº 8.212/91 que, pela sua importância ao deslinde da questão, o transcrevemos a seguir, com a redação vigente à data dos fatos geradores.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de

lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

A matéria relativa à incidência da taxa SELIC já foi bater à porta da Suprema Corte de Justiça, que firmou jurisprudência no sentido de sua legalidade, consoante ressaí do julgado a seguir ementado:

TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO DE DÉBITO. JUROS MORA TÓRIOS. TAXA SELIC. CABIMENTO.

1. O artigo 161 do CTN estipulou que os créditos não pagos no vencimento serão acrescidos de juros de mora calculados à taxa de 1%, ressalvando, expressamente, em seu parágrafo primeiro, a possibilidade de sua regulamentação por lei extravagante. o que ocorre no caso dos créditos tributários, em que a Lei 9.065/95 prevê a cobrança de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais (art. 13).

2. Diante dai previsão legal e considerando que a mora é calculada de acordo com a legislação vigente à época de sua apuração, nenhuma ilegalidade há na aplicação da Taxa SELIC sobre os débitos tributários recolhidos a destempo, ou que foram objeto de parcelamento administrativo.

3. Também, há de se considerar que os contribuintes têm postulado a utilização da Taxa SELIC na compensação e repetição dos indébitos tributários de que são credores. Assim, reconhecida a legalidade da incidência da Taxa SELIC em favor dos contribuintes, do mesmo modo deve ser aplicada na cobrança do crédito fiscal diante do princípio da isonomia.

4. Embargos de divergência a que se dá provimento. STJ - EREsp nº 396.554/SC, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI; 1ª SEÇÃO; DJ 13/09/2004; p. 167.

Mostra-se auspicioso esclarecer que o conceito de crédito tributário abarca não somente o principal como, também, os seus acessórios pecuniários legais, *in casu*, os juros moratórios e a multa punitiva, consolidados até a data da lavratura do Auto de Infração. Ou seja, verificado o inadimplemento do tributo, é cabível a incidência de juros moratórios sobre o principal, desde a data do vencimento da obrigação até a data da lavratura do Auto de Infração, bem como a aplicação de multa punitiva, que passam a integrar o crédito fiscal, ou seja, o montante que o contribuinte deve recolher ao Fisco.

Uma vez consolidado o crédito tributário (principal + juros + multa), ao Sujeito Passivo é concedido prazo legal para o adimplemento espontâneo da obrigação.

Não se deve perder de vista que os juros moratórios representam, efetivamente, o preço do dinheiro, isto é, o valor que o detentor da moeda (o Sujeito Passivo) paga ao seu legítimo proprietário (o Fisco) pela posse temporária do numerário que desde o vencimento da obrigação já é de sua titularidade.

No caso dos autos, a partir da data de vencimento especificado, o Sujeito Passivo passa a figurar como potencial devedor do montante consolidado objeto do lançamento tributário. Nessa perspectiva, os juros de mora são devidos para compensar a demora do Sujeito Passivo no pagamento do crédito tributário consolidado. Se ainda assim há atraso na quitação da dívida, os juros de mora devem incidir sobre a totalidade do crédito tributário consolidado, inclusive a multa que, neste momento, constitui crédito titularizado pela Fazenda Pública, não se distinguindo da exação em si para efeitos de recompensar o credor pela demora no pagamento.

Com efeito, a posição assumida pelo acórdão recorrido espelha a jurisprudência firmada por ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ, conforme se depreende dos seguintes julgados adiante ementados:

TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE.

- 1. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.*
- 2. Recurso especial provido. (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009).*

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.

- 1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.*
- 2. Agravo regimental não provido. (AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.335.688 – PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJ de 10/12/2012)*

Adite-se que a matéria em questão já se houve por decidida pela 1ª Seção do STJ, no REsp 879.844/MG, DJe de 25/11/2009, julgado sob o regime do art. 543-C do CPC, com eficácia vinculativa desse precedente, que deverá ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, por força do preceito insculpido no art. 62-A do Regimento Interno do CARF.

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. TAXA SELIC. APLICAÇÃO PARA TRIBUTOS ESTADUAIS DIANTE DA EXISTÊNCIA DE LEI AUTORIZADORA. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 879.844/MG, DJE DE 25/11/2009, JULGADO SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC. ESPECIAL EFICÁCIA VINCULATIVA DESSE PRECEDENTE (CPC, ART. 543-C, §7º), QUE IMPÕE A ADOÇÃO EM CASOS ANÁLOGOS. MULTA PECUNIÁRIA.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE. PRECEDENTE DA 2ª TURMA DO STJ. RECURSO ESPECIAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. (REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010).

Regimento Interno do CARF

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Por tais razões, entendemos inexistir irregularidade na incidência de juros moratórios sobre o crédito tributário consolidado.

3.3. DAS DILIGENCIAS

Defende o Recorrente a necessidade de realização de diligência;

Ora, ora ... Qualquer diligência a ser empreendida passa, necessariamente, pelo exame dos contratos de prestação de serviços relativos aos levantamentos integrantes deste lançamento, os quais foram sonogados à Fiscalização, e nem mesmo foram acostados aos autos em sede de impugnação administrativa, ou mesmo em grau de Recurso Voluntário.

No âmbito do Ministério da Fazenda, o art. 16 do Decreto nº 70.235/72 assinala, categoricamente, que o instrumento de bloqueio deve consignar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa, os pontos de discordância, as razões e as provas que possuir. Mas não pára por aí: Impõe ao impugnante o ônus de instruir a peça de defesa com todas as provas documentais, sob pena de preclusão do direito de fazê-lo em momento futuro, ressalvadas, excepcionalmente, as hipóteses taxativamente arroladas em seu parágrafo primeiro.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir**; (Redação dada pela Lei nº 8.748/93) (grifos nossos)*

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748/93)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196/2005)

§1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748/93)

§2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748/93)

§3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748/93)

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532/97) (grifos nossos)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532/97)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532/97)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532/97)

§5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532/97) (grifos nossos)

§6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532/97)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532/97) (grifos nossos)

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, **indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis**, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748/93) (grifos nossos)*

Avulta, nesse panorama jurídico, que o Recorrente não tem que protestar pela realização de diligências em documentos que deveriam ter sido coligidos aos autos em sede de defesa administrativa. No processo administrativo fiscal tem o Sujeito Passivo, por disposição legal, que produzir as provas de seu direito, de forma concentrada, já em sede de impugnação, colacionadas juntamente na peça de defesa, sob pena de preclusão.

Nos termos expressos da lei, a juntada de novos documentos no Processo Administrativo Fiscal depende de requerimento da parte interessada à autoridade julgadora do lançamento ou do recurso, mediante petição escrita na qual reste demonstrado, com fundamentos idôneos e comprovados, a impossibilidade de sua apresentação no momento próprio e oportuno, por motivo de força maior, ou que os documentos se refiram a fato ou a direito superveniente, ou ainda, que se destinem a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, pesando em desfavor do Recorrente o ônus da devida comprovação.

Diante de tal panorama, após o oferecimento da impugnação, a juntada de novos documentos há que ser requerida ao Órgão que irá apreciar e julgar o recurso eventualmente interposto, *in casu*, ao CARF, se se tratar de Recurso Voluntário, ou à CSRF, nas hipóteses de Recurso Especial, repousando aos ombros do Peticionante o encargo processual de demonstrar, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas 'a', 'b' e 'c' do parágrafo quarto do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Nesse contexto, na hipótese de o Autuado não lograr comprovar efetivamente a ocorrência de qualquer das hipóteses autorizadas previstas no aludido §4º do art. 16 do citado Decreto nº 70.235/72, a autorização de juntada de novas provas ou a apreciação de documentos juntados em fase posterior à impugnação representaria, por parte deste Colegiado, negativa de vigência à Legislação tributária, providência que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, devendo ser excluídos do lançamento, tão somente, as obrigações tributárias apuradas mediante os Levantamentos P2 e P22: VK Consultoria e Projetos Ltda, Levantamento P5: Eraldo Vieira Consultoria e Serviços de Engenharia Ltda; Levantamentos P8 e P82: AKS Engenharia Ltda; Levantamento Q6: Revedur Revestimentos Metálicos Ltda; Levantamentos T4 e T42: Guterres Projetos Ltda; Levantamento T5: Gipa do Brasil Ltda e Levantamentos U1 e U12: Dinâmica Consultoria em segurança do trabalho SC Ltda.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva, Relator.

Processo nº 16682.720710/2012-18
Acórdão n.º **2302-003.306**

S2-C3T2
Fl. 1.264

CÓPIA