



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 17460.000375/2007-30
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-006.045 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de maio de 2019
Recorrente USINA SANTA ISABEL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/07/2006

CONHECIMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE. OFENSA A PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL.

O Carf não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula Carf nº 2), o que inclui alegada ofensa da norma a princípios constitucionais.

CONHECIMENTO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Conhece-se do recurso voluntário apenas quanto a matérias impugnadas. Recurso não conhecido quanto a matéria não trazida na impugnação, porquanto não compõem a lide e quedou-se preclusa.

CONHECIMENTO. MATÉRIA NÃO CONTROVERSA.

Não se conhece de matéria incontroversa por ausência de litígio.

SIMULAÇÃO. PROVA INDIRETA. INDÍCIOS CONVERGENTES. EVASÃO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Há simulação quando a vontade declarada destoa da vontade real. Configura simulação a utilização de empresa sem propósito econômico, que não assume os riscos do negócio, criada apenas para seccionar a atividade da empresa criadora, a qual arca com todos os custos de funcionamentos da empresa criada, de modo a se obter vantagem tributária indevida. Os fatos tributáveis relativos à empresa simulada reputam-se da empresa simuladora.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RETENÇÃO. SUBSTITUIÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A empresa tomadora de serviços é, por disposição legal, responsável direta por efetuar a retenção e o recolhimento da contribuição previdenciária. Descabe a responsabilidade subsidiária quando a lei determina a responsabilidade direta.

ALEGAÇÕES DESPROVIDAS DE PROVAS. REJEIÇÃO.

A prova cabe a quem alega. É na impugnação que devem ser apresentadas as provas que fundamentem as alegações do recorrente.

ERRO DE FATO. PROVA SUFICIENTE. MODIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO.

A autoridade julgadora deve apreciar os elementos probantes, quando providos de eficácia e razoabilidade, requerendo eventuais diligências, se deles depende o deslinde da matéria julgada. Admite-se por verdadeira a prova de erro de fato que não tenha sido refutada com prova em contrário passível de ser produzida pelo julgador.

JUROS DE MORA. MULTA DE OFICIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde abrange toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo da alegação de ofensa a princípio constitucional, da limitação ao uso da via administrativa, da inaplicabilidade da retenção por haverem, os serviços, sido prestados na sede das empresas contratadas, por ausência de prequestionamento, e do questionamento relativo ao levantamento R35, por estar decaído o respectivo lançamento e não haver, sobre essa parte, litígio. No mérito, em DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso para excluir do lançamento os valores decorrentes dos levantamentos R14, R32, R33, R36, R37, R41, R43, R49, R50, R23, R29, R30, R38, R47 e R48.

João Maurício Vital – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Reginaldo Paixão Emos, Wilderson Botto (Suplente convocado), Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Gabriel Tinoco Palatnic (Suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente). Ausente, justificadamente, a conselheira Juliana Marteli Fais Feriato, substituída pelo conselheiro Wilderson Botto.

Relatório

Trata-se de NFLD Debcad nº 37.029.417-3 para constituição de contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos a empresas de prestação de serviços, mediante cessão de mão-de-obra que, na condição de responsável tributária, lhe caberia reter. O lançamento teve ciência pessoal em 30/03/2007 (e-fl. 2).

Apresentada impugnação (e-fls. 242 a 262), a Autoridade Julgadora de primeira instância determinou diligência (e-fl. 561) para que Autoridade Lançadora se manifestasse sobre os questionamentos relativos a valores lançados já pagos, em duplicidade e com a base de cálculo incorreta (item 2.3 da impugnação).

Em atendimento à diligência (e-fls. 702 a 721), a Autoridade Lançadora prestou esclarecimentos e reformou o lançamento para excluir alguns valores (e-fl. 719), em vista das alegações do sujeito passivo.

O sujeito passivo apresentou nova impugnação (e-fls. 732 a 761), que a DRJ de Ribeirão Preto, por meio do Acórdão nº 14-35.742 (e-fls. 780 a 815), julgou parcialmente procedente para excluir os períodos até a competência 11/2001, inclusive, por estarem atingidos pela decadência e, também, proceder à correção de outros valores que entendeu providos.

No recurso voluntário (e-fls. 821 a 845), a Recorrente alegou:

a) a conexão com a NFLD Debcad nº 37.029.414-9, que está no Processo nº 17460.000392/2007-77, quanto à relação entre a Recorrente e a empresa Santa Luíza Agro Pecuária Ltda.;

b) a inaplicabilidade da renúncia pela via administrativa;

c) que teria ocorrido os seguintes erros nos levantamentos:

Levantamento	Alegação
R-11	A base para a retenção da contribuição seria 50% do valor bruto da nota fiscal
R-11	Seria irrelevante o fato de constar, na GPS, o código 2100
R-23, R-29, R-30, R-38, R-44, R-47, R-48	Houve erro material ao informar o mês de competência e, portanto, o pagamento deveria ser reconhecido
R-32	Os documentos apresentados comprovam que não houve a prestação de serviços, porquanto o motorista era seu empregado
R-37, R-49, R-50, R-41, R-43, R-14, R-46	Os documentos apresentados comprovam que não houve a prestação de serviços, porquanto o motorista era empregado da Santa Luíza Agro Pecuária Ltda, em nome de quem as notas foram emitidas
R-26, R-33, R-35, R-36, R-38, R-40, R-42, R-44, R-46, R-46, R-47, R-49	As notas foram emitidas em nome de Santa Luíza Agro Pecuária Ltda
R-42	Trata-se de locação de máquinas e não de prestação de serviços
R-21, R-52	A empresa é optante pelo SIMPLES
R-52	A base para a retenção da contribuição seria 50% do valor bruto da nota fiscal
R-52	Seria irrelevante o fato de constar, na GPS, o código 2300
R-21, R-52	Há valores atingidos pela decadência
R-08, R-53	Os valores não estão sujeitos a retenção referentes a assistência técnica, nos termos do art. 179 da Instrução Normativa nº 100
R-08, R-53	Há valores que não atingiram o mínimo para retenção
R-12	Trata-se de venda de mercadorias, não sujeita à retenção
R-12, R-18	A base correta seria 35%, nos termos do art. 159, § 1º, inc. V, da Instrução Normativa nº 100, de 2003
R-21	A base para a retenção da contribuição seria 35%, 50% e 65% do valor bruto das notas fiscais
R-21	Seria irrelevante o fato de constar, na GPS, os códigos 2100 e 2119

R-33, R-36	O motorista é empregado
R-33, R-36	A retenção estaria dispensada por ser inferior a R\$ 29,00
R-08, R-14, R-21, R-26, R-49	As notas fiscais não atingiram R\$ 30,00. ERRO CORRIGIDO NO SEGUNDO LANÇAMENTO
R-11, R-21, R-52	Foram lançadas notas fiscais em duplicidade

d)que não houve cessão de mão-de-obra porque os serviços foram prestados na sede da empresa contratada, com seus empregados e sob sua responsabilidade;

e)que descabe a imputação de responsabilidade solidária sobre contribuições incidentes sobre as remunerações dos próprios empregados, não se aplicando o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991;

f)que a solidariedade expressa na lei deve ser interpretada como responsabilidade subsidiária, o que implica o benefício de ordem;

g)que as empresas optantes pelo SIMPLES não estão sujeitas à retenção de contribuição previdenciária;

h)que descabe a aplicação de aferição indireta;

i)em se tratando de responsabilidade subsidiária solidária, não cabe a incidência de multa e juros;

j)os valores de multa e juros são exorbitantes e configurariam confisco;

k)que os valores dos serviços prestados à Santa Luíza Agro Pecuária Ltda. devem ser excluídos, por se tratar de distinta empresa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Maurício Vital, Relator.

O recurso é tempestivo e dele conheço, exceto quanto à inaplicabilidade de renúncia à via administrativa porque não há, nos autos, nenhuma limitação ao uso dessa via, como também não se identificou concomitância entre a discussão neste processo e alguma discussão judicial.

Em face da Súmula Carf nº 2, desconheço da alegação de ofensa ao princípio no não confisco, relacionado ao valor da multa e juros incidentes no lançamento.

A recorrente alegou, ainda, que não teria havido cessão de mão-de-obra porque os serviços teriam sido prestados na sede da empresa contratada. A matéria não foi prequestionada na impugnação e, portanto, dela não conheço.

Também não conheço do questionamento relativo ao levantamento R-35 porque, conforme decidido pelo colegiado recorrido, a matéria está decaída e, portanto, sobre ela não há litígio.

Conheço, pois, das demais matérias.

Não houve alegações preliminares.

1 Da conexão entre a recorrente e a Santa Luíza Agropecuária Ltda.

A recorrente alegou que é empresa distinta da Santa Luíza Agropecuária Ltda. e que, portanto, não lhe caberia a retenção da contribuição previdenciária incidente sobre serviços a ela prestados, como cessão de mão-de-obra.

A matéria foi analisada nos processos nº 17460.000392/2007-77 e 17460.000393/2007-11, nos quais se concluiu ter havido simulação da recorrente ao utilizar-se da Santa Luíza Agropecuária Ltda. para registrar os empregados que trabalhavam para si e, também, para a execução de serviços relacionados ao ramo agropecuário.

Os indícios que constam daqueles processos são absolutamente contundentes e convergentes a demonstrar que a recorrente e a Santa Luíza Agropecuária Ltda. eram, em verdade, a mesma empresa. Os fatos tributáveis relativos à empresa simulada reputam-se da empresa simuladora.

Sob os mesmos argumentos, pois, rejeito as alegações da recorrente de que não estaria obrigada à retenção da contribuição previdenciária sobre os serviços prestados à Santa Luíza Agropecuária Ltda. A responsabilidade pela retenção e recolhimento está prevista no art. 31, e no § 5º do art. 33, da Lei nº 8.212, de 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 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.

Art. 33.

§ 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.

Portanto, rejeito os argumentos de que são indevidas as retenções consubstanciadas nos levantamentos R-26, R-33, R-36, R-38, R-40, R-42, R-44, R-46, R-46, R-47 e R-49 por referirem-se a serviços prestados à Santa Luíza Agropecuária Ltda.

2 Da responsabilidade subsidiária

A recorrente alega que a responsabilidade pelo recolhimento da contribuição previdenciária é subsidiária, e não solidária, cabendo-lhe o benefício de ordem para que seja, antes, cobrada das empresas contratadas.

Não assiste razão à recorrente, pois sua responsabilidade tributária decorre do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, que estabelece hipótese de substituição tributária, e não de responsabilidade subsidiária.

3 Das empresas optantes pelo SIMPLES

Não se identificou nenhum lançamento baseado em retenções efetuadas sobre prestadores de serviços optantes pelo Simples, como alegado pelo recorrente. Os poucos casos havidos foram objeto de retificação do lançamento.

4 Da aferição indireta

A recorrente afirma que, inexistindo omissão da empresa autuada na apresentação de documentos e havendo escrita contábil regular, não há norma violada, portanto, descabe a aferição indireta.

Valho-me da decisão recorrida para, na matéria, admitir seus fundamentos como meus próprios:

Entretanto, não lhe assiste razão. A aferição a que a Fiscalização se refere não tem nenhuma relação com a regularidade ou irregularidade da escrita contábil ou a falta de apresentação de documentos e está expressamente prevista na legislação previdenciária (art. 159 da IN 110/2003 e art. 150 da IN 03/2005). Esses dispositivos, prevêm os percentuais mínimos a serem aplicados sobre os valores- notas fiscais para obtenção da base de cálculo para a retenção, como informa o Relatório Fiscal as fls. 170 e 171.

Explica também o Relatório que, como o Sujeito Passivo deixou de fazer a retenção prevista, deve ser aplicado o §5º do art. 33 da Lei 8.212/91, que estabelece a seguinte presunção:

§ 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.

5 Da incidência de multa e juros e respectivos valores

O lançamento é atividade vinculada, nos termos do art. 142 do CTN, o que implica a necessária constituição do crédito tributário, presente a hipótese de incidência. Compõem o crédito tributário, a multa e os juros legais.

Quanto aos juros, devem ser calculados com base na variação da Selic, como determina as súmulas Carf nº 4 e nº 8.

No caso da multa, deve-se aplicar o que consta da Súmula Carf nº 119, conforme já consta do lançamento.

6 Da análise dos levantamentos

6.1 LEVANTAMENTOS R8, R21, R53

Acerca dos levantamentos R8 e R21, como bem informado pela autoridade *a quo*, os pagamentos indicados são dos códigos 2100 e 2119; ou seja, não se referem a retenção. Nestes casos, a recorrente não comprovou a ocorrência de erro material. Além disso, foram apresentadas GPS que não aludem à Usina Santa Isabel S/A ou à Santa Luíza Agropecuária Ltda.

Quanto a todos os levantamentos a que alude este tópico, a recorrente também argumentou, em sua defesa, que estaria dispensada da retenção, por força do art. 179 da Instrução Normativa nº 100, de 2003. Porém, trata-se de norma relativa a construção civil, inaplicável ao caso.

Nego, na matéria, provimento ao recurso.

6.2 LEVANTAMENTOS R11, R52

A recorrente não provou a ocorrência de erro de fato no preenchimento das GPS. Além disso, assumo como meus os fundamentos da decisão recorrida quanto à base de cálculo para a retenção:

Quanto ao valor sobre o qual deve incidir a retenção, equivocada é a interpretação da legislação feita pela impugnante. O citado artigo 159 da IN 100/2003 estabelece a possibilidade de redução da base de cálculo (conforme seus incisos, I, II e III) quando o fornecimento de material ou a utilização de equipamentos é previsto em contrato sem a discriminação dos seus valores (no contrato), o que não se aplica, como pretende a impugnante, A discriminação nas notas fiscais. Ou seja, é condição *sine qua non* para a redução da base de cálculo da retenção, a discriminação nas notas fiscais dos valores dos equipamentos/materiais utilizados/fornecidos:

Mesmo quando a utilização de equipamentos for inerente A execução dos serviços (art. 159, §1º), o que se dispensa, é sua previsão contratual, nunca a discriminação dos valores nas notas fiscais, já que estas -devem registrar o fato como efetivamente ocorreu. Os percentuais previstos nos incisos do artigo 159 da IN 100/2003 indicam apenas os valores mínimos que podem ser discriminados nas notas fiscais como mão de obra (base da retenção).

Na falta de discriminação de valores na nota fiscal, a base de cálculo da retenção deve ser seu valor bruto, ainda que haja previsão contratual para o fornecimento de material ou a utilização de equipamento, com ou sem discriminação de valores em contrato. A IN 03/2005, citada pela Fiscalização, deixou ainda mais claro aquilo que já estava previsto pela IN 100/2003.

O recorrente tampouco logrou comprovar a ocorrência do erro de fato alegado. Também não se verificou o lançamento em duplicidade de notas fiscais, exceto os que foram retificados na revisão do lançamento.

No levantamento R52, acrescente-se que a empresa não era optante pelo Simples, como alegado.

Nego, na matéria, provimento ao recurso.

6.3 LEVANTAMENTOS R12, R18, R21

A recorrente alegou que trata-se de revenda de mercadoria e, portanto, não sujeita à retenção e, também, de forma contraditória, alegou que a base correta para a retenção seria 35%, nos termos do art. 159, § 1º, inc. V, da Instrução Normativa nº 100, de 2003. Assumo, pois, como meus os fundamentos da decisão recorrida quanto matéria:

A defesa, ao manifestar-se sobre o Relatório complementar, inova, aduzindo tese completamente desvinculada da trazida na Impugnação inicial. Se antes afirmava que duas das notas eram mercantis, o que foi reconhecido pela Fiscalização, agora alega que trata-se de serviços de construção civil e que a base de cálculo deveria ser 35% do valor das notas, e não 100%. De qualquer forma, a tese deve ser rechaçada, já que a impugnante não trouxe, nem outrora, nem agora, qualquer documento que possa comprovar / essas alegações, descumprindo assim o disposto no artigo 16, II do Decreto 70.235/72.

Nego, na matéria, provimento ao recurso.

6.4 LEVANTAMENTO R21

A recorrente alegou que a empresa fornecedora era optante pelo Simples, o que lhe desobrigaria a retenção. Entretanto, pelo que consta dos autos, a empresa não era optante pelo Simples e, portanto, a retenção era obrigatória.

Nego, na matéria, provimento ao recurso.

6.5 LEVANTAMENTO R44

Neste caso, entendo que a recorrente não apresentou provas de que teria havido erro de fato. Para os casos análogos (levantamentos R23, R29, R30 e R38), foram apresentados documentos contábeis a justificar a período de apuração dos valores recolhidos, atestando o erro de fato. O mesmo, entretanto, não ocorreu com o levantamento R44. O ônus de provar a existência do erro de fato é do contribuinte que o alegou, razão pela qual mantenho o lançamento nessa parte.

Nego, na matéria, provimento ao recurso.

6.6 LEVANTAMENTO R46

Neste caso, o lançamento já considerou o valor pago pelo contribuinte que foi alegado na impugnação, resultando no saldo devedor de R\$ 1.500,45. No recurso, a recorrente alegou tratar-se de aluguel de veículo; todavia, tratam-se de serviços de colheita de cana-de-açúcar, sujeito à retenção da contribuição previdenciária. Nego, pois, provimento na matéria.

6.7 LEVANTAMENTOS R14, R32, R33, R36, R37, R41, R43, R49, R50

O acórdão *a quo* assim decidiu:

O contrato prevê como os serviços deveriam ter sido prestados (aluguel, empregado), mas não pode prevalecer diante da comprovação de que se realizaram, efetivamente, de outro modo, o que se verifica pelas notas fiscais emitidas pelo prestador e contabilizadas pelo tomador. Correto, portanto, o procedimento fiscal.

Não posso concordar com a decisão recorrida. Eis que há contrato indicando tratar-se de aluguel de ônibus ou aluguel de pá carregadeira, cujo locador é empregado da empresa. A despeito de haver constado nas notas fiscais a descrição *serviços de transporte*, o que realmente define a natureza do serviço que foi prestado é o contrato celebrado, e não o que consta do documento fiscal. Nesse caso, diante da discrepância na natureza do serviço evidenciada pelos documentos contraditórios, caberia ao Fisco trazer elementos para infirmar a tese de que teria havido apenas a locação do veículo, hipótese não sujeita à retenção da contribuição social.

Dou, pois, provimento ao recurso nessa matéria.

6.8 LEVANTAMENTOS R23, R29, R30, R38, R47, R48

O impugnante comprovou a existência de erro material e a autoridade julgadora *a quo* não afastou a prova, limitando-se a dizer que não lhe competiria analisar erros materiais no preenchimento da GPS e indicando o rito próprio a ser buscado pela impugnante.

Entendo de modo diverso. De fato, não seria atribuição da autoridade julgadora antecedente a retificação das GPS, mas também não poderia efetuar o julgamento na remanescente de dúvida sobre o alegado. Caberia-lhe, ao meu ver, solicitar diligência para se certificar da alegação apresentada e não apenas tratar o fato como inexistente ou inócuo porque não foi solicitada a retificação das GPS a tempo e modo corretos.

No caso, a impugnante apresentou registros contábeis que indicam que os recolhimentos referem-se ao período lançado, apesar do erro nas GPS. Não há como manter-se o lançamento de um débito incerto. Apresentadas, na impugnação, as provas de que houve equívoco do contribuinte no preenchimento da GPS, caberia ao julgador, em face do princípio da verdade material, se pronunciar sobre elas. Se não afastadas, devem ser admitidas em favor do alegante.

Dou, pois, provimento ao recurso nessa matéria.

7 Demais considerações

Destaque-se que, quando da retificação do lançamento, os valores correspondentes a retenções inferiores a R\$ 30,00, referidos nos levantamentos R-08, R-14, R-21, R-26 e R-49, foram excluídos.

8 Conclusão

Voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo da alegação de ofensa a princípio constitucional, da limitação ao uso da via administrativa, da inaplicabilidade da retenção por haverem, os serviços, sido prestados na sede das empresas contratadas, por ausência de prequestionamento, e do questionamento relativo ao levantamento R35, por estar decaído o respectivo lançamento e não haver, sobre essa parte, litígio. No mérito, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso para excluir do lançamento os valores decorrentes dos levantamentos R14, R32, R33, R36, R37, R41, R43, R49, R50, R23, R29, R30, R38, R47 e R48.

João Maurício Vital - Relator