



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17460.000632/2007-33
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.047 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de junho de 2021
Recorrente FRESA CONSTRUÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1998 a 31/12/1999

ALEGAÇÕES APRESENTADAS SOMENTE NO RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO.

Os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a irrisignação do contribuinte devem ser apresentados na impugnação, não se conhecendo do recurso voluntário interposto somente com argumentos suscitados nesta fase processual e que não se destinam a contrapor fatos novos ou questões trazidas na decisão recorrida.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A prescrição caracteriza-se pela inércia do credor em relação à cobrança dos débitos, situação não ocorrida no presente caso eis que a discussão administrativa impede a cobrança dos mesmos.

DECADÊNCIA

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado (art. 173, II, CTN).

AFERIÇÃO INDIRETA

Com a recusa ou apresentação deficiente de documentos a fiscalização promoverá o lançamento de ofício por arbitramento, inscrevendo as importâncias que reputar devidas, conforme respaldo no art. 33, §3º da Lei 8.212/91, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO CONTRATANTE.

O contratante de qualquer serviço executado mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes da Lei de Custeio da Seguridade Social, em relação aos serviços prestados, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ELISÃO. INOCORRÊNCIA.

A responsabilidade solidária do contratante com o executor de serviços prestados mediante cessão de mão de obra somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura. Para os efeitos da elisão da solidariedade em tela, o cedente da mão de obra deve elaborar folhas de pagamento e guia de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço, devendo esta exigir do executor, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não se conhecendo das alegações de nulidade do lançamento fiscal, de ilegitimidade passiva, de caráter confiscatório da multa e referentes à Taxa Selic, uma vez que tais alegações não foram levadas ao conhecimento e à apreciação da autoridade julgadora de primeira instância, representando inovação recursal, e, na parte conhecida do recurso, negar-lhe provimento. Votou pelas Conclusões a Conselheira Renata Toratti Cassini.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, Marcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em 28/05/2010 (data da postagem, conforme AR de p. 134) em face da decisão da 9ª Tuma da DRJ/BHE, consubstanciada no Acórdão nº 02-26.158 (p. 100), da qual a Contribuinte foi cientificada em 03/05/2010 (p. 123), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Na origem, trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD), referente ao DEBCAD nº 35.831.229-9 (p. 2), do qual a Contribuinte foi cientificada em 02/05/2006 (p. 23), com vistas a exigir débitos relativos às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte patronal, a contribuição dos segurados e financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, no período de **02/1998 a 01/1999**.

Nos termos do Relatório Fiscal (p. 17), *constituem fatos geradores das obrigações lançadas os pagamentos efetuados à empresa Aparecido Dias ME, pelos serviços de roçadas em diversas Rodovias, que lhe foram prestados, através de cessão de mão de obra, discriminados em Notas Fiscais/Faturas apresentadas devidamente lançadas em sua contabilidade*.

Destaca a Autoridade Administrativa Fiscal que *a empresa contratante de qualquer serviço executado mediante cessão de mão de obra, responde solidariamente com a contratada nas obrigações para Seguridade Social, em relação aos serviços a ela prestados*.

Cientificada do lançamento, a Contribuinte apresentou a sua competente defesa administrativa (fl. 27), a qual foi julgada improcedente pelo órgão julgador de primeira instância, nos termos do susodito Acórdão nº 02-26.158 (p. 100), conforme ementa abaixo reproduzida:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. SOLIDARIEDADE.

Até janeiro de 1999, o contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes no Plano de Custeio da Seguridade Social, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

A responsabilidade solidária do cessionário de mão-de-obra é elidida se comprovado o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura emitida pelo cedente. Para tanto, devem ser apresentadas as folhas e pagamento e as guias de recolhimento específicas.

Os serviços prestados pela contratada constituem necessidade permanente da contratante e foram prestados em dependências de terceiros, por trabalhadores postos a sua disposição.

PROVAS. MOMENTO PROCESSUAL PARA APRESENTAÇÃO.

As provas admitidas no processo administrativo fiscal, estão reguladas no art. 16 do Decreto nº 70.235/72, devendo ser observado pelo contribuinte as regras e o momento processual adequado de sua apresentação, conforme estabelecido no referido Decreto.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão de primeira instância em 03/05/2010 (p. 123), a Contribuinte, em 28/05/2010 (p. 134), apresentou o seu recurso voluntário (p. 124), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

- (i) prescrição / decadência dos valores lançados;
- (ii) nulidade do auto de infração por violação do contraditório e da ampla defesa;
- (iii) ilegitimidade passiva;
- (iv) a empresa contratada agiu de má-fé, querendo se eximir de sua responsabilidade ao dizer que é a Recorrente quem deve pagar;
- (v) caráter confiscatório da multa e da Taxa SELIC aplicadas.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo. Entretanto, não deve ser integralmente conhecido pelas razões a seguir expostas.

Das Matérias Não Conhecidas

Conforme se verifica do relatório supra, trata-se o presente caso de NFLD referente ao DEBCAD nº 35.831.229-9 (p. 2), com vistas a exigir débitos relativos às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte patronal, a contribuição dos segurados e financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, no período de **02/1998 a 01/1999**.

A Contribuinte, na impugnação apresentada, defende, em síntese, os seguintes pontos:

- * a prescrição / decadência do crédito tributário;

- * inexistência do devido processo legal por falta de intimação da devedora principal;

- * no mérito, aduz que não pode ser responsabilizada pelos pagamentos de valores devidos pela empresa prestadora do serviço, a qual deve ser incluída na polo passivo do presente processo administrativo;

Já em sede de recurso voluntário, além de reiterar os argumentos de defesa esgrimidos na impugnação, a Contribuinte defende, também:

- nulidade do lançamento fiscal por violação do contraditório e da ampla defesa;

- nulidade do lançamento fiscal por vícios de qualificação e fundamentação do auto de infração;

- ilegitimidade da parte passiva; e

- caráter confiscatório da multa e da Taxa Selic aplicadas.

É flagrante, pois, a inovação operada em sede de recurso, tratando-se de matéria preclusa em razão de sua não exposição na primeira instância administrativa, não tendo sido examinada pela autoridade julgadora de primeira instância, o que contraria o princípio do duplo grau de jurisdição, bem como o do contraditório e o da ampla defesa.

A preclusão processual é um elemento que limita a atuação das partes durante a tramitação do processo, imputando-lhe celeridade, numa sequência lógica e ordenada dos fatos, em prol da pretendida pacificação social.

Humberto Theodoro Júnior¹ nos ensina que preclusão é “a perda da faculdade ou direito processual, que se extinguiu por não exercício em tempo útil”. Ainda segundo o mestre, com a preclusão, “evita-se o desenvolvimento arbitrário do processo, que só geraria a balbúrdia, o caos e a perplexidade para as partes e o juiz”.

Tal princípio busca garantir o avanço da relação processual e impedir o retrocesso às fases anteriores do processo, encontrando-se fixado o limite da controvérsia, no Processo Administrativo Fiscal (PAF), no momento da impugnação/manifestação de inconformidade.

O inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, norma que regula o Processo Administrativo Fiscal – PAF em âmbito federal, é expresso no sentido de que, a menos que se destinem a contrapor razões trazidas na decisão recorrida, os motivos de fato e de direito em que se fundamentam os pontos de discordância e as razões e provas que possuir o contribuinte devem ser apresentados na impugnação.

No caso em análise, não há qualquer registro na peça impugnatória da matéria em destaque suscitada no recurso voluntário, razão pela qual não se conhece de tal argumento.

Não é lícito inovar no recurso para inserir questão diversa daquela originalmente deduzida na impugnação/manifestação de inconformidade, devendo as inovações serem afastadas por se referirem a matéria não impugnada no momento processual devido.

Das Demais Razões Recursais

No que tange às demais razões recursais, considerando que as mesmas em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor neste particular, *in verbis*:

O lançamento foi feito por arbitramento, sendo aferida a base-de-cálculo, mediante aplicação do percentual de 20% (vinte e cinco por cento) para roçadas e 3% (três por cento) para pavimentação de estradas, sobre o valor total das notas fiscais de serviços, conforme Relatório de Lançamentos, às fls. 09/10.

Conforme disposto no Relatório desta Decisão, os contribuintes solidários foram devidamente notificados, resultando em apresentação de suas respectivas impugnações devidamente analisadas por este julgador.

A empresa contratada Aparecido Dias ME, após ser cientificada, alega em sua defesa apenas que nunca preencheu qualquer nota fiscal de prestação de serviços, pois as entregava em branco para a Contratante e que o seu sócio-proprietário (Aparecido Dias) foi sempre empregado da Fresa Construções Ltda.

Ora, a contratada não disponibilizou qualquer prova nos autos quanto à existência do vínculo empregatício do seu sócio-proprietário com a contratante Fresa. Ao contrário, as notas fiscais verificadas na contabilidade e apresentadas pela contratante, por amostragem, à fl. 84, comprovam a existência da pessoa jurídica, Aparecido Dias ME, representada pelo seu sócio proprietário Aparecido Dias, assim como da sua efetiva prestação de serviços à contratante Fresa Construções Ltda.

¹ HUMBERTO, Theodoro Júnior. Curso de direito processual civil. vol. 1. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 225-226

Em relação à decadência é importante considerar a alteração corrida na legislação previdenciária com o advento da Súmula Vinculante n. 8 do Supremo Tribunal Federal, editada em 12/06/2008, publicada no Diário Oficial da União — DOU nº 117 de 20/06/2008.

(...)

Conforme MPF de fls. 19/20 e informação da Sacap/Sorocaba de 06/10/2006 às fls. 41 dos autos, a presente Notificação Fiscal de Lançamento d Débito - NFLD substitui a anterior de nº 35.510.510-1, consolidada em 27/09/2002, com ciência pessoal na mesma data, tornada nula por vício formal, em 23/12/2005. Como consequência, a contagem do prazo decadencial para a NFLD, em referência, somente será iniciada a partir da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício forma, o lançamento anteriormente efetuado, consoante disposição do código Tributário Nacional CTN, 173, inciso II.

(...)

A NFLD anterior foi lavrada em 27/09/2002, com ciência do passivo na mesma data, abrangendo as competências de 02/1 998 a 01/1999, ou seja as mesmas competências desta lavrada em 26/04/2006, substituindo a anterior tornada nula por decisão administrativa em 23/12/2005. Portanto nos dois casos não houve abrangência da decadência (cinco anos), conforme alegado pela impugnante solidária contratante, tanto para a regra do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN), assim como para a regra do § do artigo 150, do mesmo dispositivo legal, estando perfeitamente dentro do prazo legal.

(...)

Do dispositivo acima, temos que, em essência, a cessão de mão-de-obra foi caracterizada pela colocação de segurados à disposição da empresa contratante, isto é, pela cessão do trabalhador, em caráter não eventual. Além disso, os serviços foram prestados nas dependências de terceiros. Ainda, os serviços realizados foram prestados continuamente, isto é, constituem-se em necessidade permanente da contratante, repetidos periódica ou sistematicamente, ligados ou não a sua atividade fim. A caracterização da cessão de mão de obra, pois, nos termos da lei, independe da natureza e da forma de contratação, não importando se o contrato é regido pela legislação civil ou comercial, ou se é escrito, verbal, tácito ou expresso.

A existência da cessão de mão-de-obra não implica uma vinculação direta entre a contratante e o empregado da contratada, pois nesse caso permitiria à primeira dirigir e orientar diretamente os trabalhos deste. Caso tal fato fosse verificado, haveria o reconhecimento do vínculo empregatício direto entre o contratante e o trabalhador, fato que não se verificou no presente processo.

No caso em questão, a empresa prestadora de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra encontrava-se obrigada à elaboração de folhas de pagamento e guias de recolhimento, específicas, para cada uma de seus tomadores. Esta obrigação decorria de disposição expressa do § 4º do art. 31 da Lei 8.212/91.

(...)

A obrigação acessória, portanto, da forma como posta na lei, obrigava a empresa prestadora a elaborar a folhas de pagamento e guias específicas, bem como estabelecia para , a empresa tomadora o ônus de exigir tais documentos, a fim de ter elidida sua responsabilidade solidária.

Ora, tanto a empresa tomadora dos serviços Fresa construções Ltda, quanto a prestadora, Aparecido Dias ME, não apresentaram os documentos requerido pela fiscalização.

Portanto, fica claro que a situação fática ocorrida se amolda à hipótese contida no § 4º do art. 31 da Lei 8.212/91. Não foram apresentadas as folhas de pagamento específicas e as guias de recolhimento da Previdência Social.

A constituição do crédito tributário relativamente às obrigações previdenciárias discutidas nos autos pode acontecer tanto na empresa contratante dos serviços, quanto na prestadora responsável pela sua execução, se não for comprovado seu adimplemento mediante a apresentação das guias de recolhimento, respondendo ambas solidariamente pelo crédito constituído.

Adicionalmente às razões de decidir supra, destaque-se que, no tocante à alegação de ocorrência de prescrição, verifica-se que a ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos contados da sua constituição definitiva.

Com efeito, a interposição de impugnação no Processo Administrativo Fiscal tem o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário. Ou seja, apenas quando do trânsito em julgado do processo administrativo, no caso de improcedência para o contribuinte, é que o titular do direito (a Fazenda Pública) pode exigir do devedor o crédito tributário definitivamente constituído.

Assim, havendo impugnação e recurso voluntário, fica postergado o termo inicial da fruição do prazo prescricional que ocorre quando da decisão do último recurso administrativo interposto pelo contribuinte.

Dessa forma, não há que se falar em prescrição no presente caso.

Em relação à alegação de que a responsabilidade pelo pagamento do crédito tributário em análise é da empresa prestadora de serviço, não há reparos a serem feitos na decisão de primeira instância neste particular.

De fato, importante mencionar que cabe ao fisco o ônus probatório do fato gerador e à parte interessada a prova dos elementos extintivos de sua obrigação, como o pagamento, a teor do artigo 373, do Código de Processo Civil. Assim, a prova do pagamento é ônus do contribuinte, não do fisco.

Não basta, portanto, a mera alegação de que a responsabilidade pelo pagamento é da prestadora de serviço. A empresa tomadora deveria, efetivamente, no momento da fiscalização, ou nos autos, ter comprovado o pagamento das contribuições devidas, pela exibição das guias de pagamento que deveria ter exigido do executor no momento oportuno, conforme determina o artigo 31, caput e §§ 3º e 4º da Lei 8.212/91, com a redação vigente à época da ocorrência de boa parte dos fatos geradores objeto do presente processo.

O artigo 31 da lei 8212/91, além de estabelecer a responsabilidade solidária, estabelece também a única forma de elisão. Pela disposição legal, se a tomadora de serviços não apresenta a guia de recolhimento quitada, vinculada à nota fiscal/fatura, bem como a folha de pagamento pertinente, assume a obrigação contributiva por solidariedade, não havendo de alegar a existência de qualquer ilegalidade quando da cobrança pelo INSS.

Neste contexto, afigura-se improcedente, pois, a alegação que é de responsabilidade da prestadora de serviço o pagamento do crédito tributário em análise.

Conclusão

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso voluntário, não se conhecendo das alegações de nulidade do lançamento fiscal, ilegitimidade passiva e caráter confiscatório da multa e da Taxa Selic aplicadas e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior