



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17460.000941/2007-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-007.222 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de junho de 2020
Recorrente CITRO VITA AGRO PECUARIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/10/2004

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, que logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa bem assim não há que se falar em nulidade do lançamento.

DECADÊNCIA PARCIAL. IMPROCEDENTE.

O Superior Tribunal de Justiça diante do julgamento do Recurso Especial nº 973.733-SC, em 12/08/2009, afetado pela sistemática dos recursos repetitivos, consolidou entendimento que o termo inicial da contagem do prazo decadencial seguirá o disposto no art. 150, §4º do CTN, se houver pagamento antecipado do tributo e não houver dolo, fraude ou simulação; caso contrário, observará o teor do art. 173, I do CTN. Nesse sentido, o recorrente não comprovou ter havido pagamento do tributo, sendo passível o acolhimento parcial da decadência.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RETENÇÃO DE 11%. Cessão de mão de obra.

As contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre cessão de mão-de-obra, diante da redação do art. 31 da Lei 8.212, de 1991, dada pela Lei 9.528, de 1997, aplicada à época do fato gerador, na qual o contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

RESPONSABILIDADE. RELATÓRIO CORESP. SÚMULA CARF N.º 88

Nos termos da Súmula CARF nº 88:, a Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais - RepLeg” e a “Relação de Vínculos - VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado

unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares, afastar a decadência e negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Wilderson Botto (Suplente Convocado), Fabiana Okchstein Kelbert (Suplente Convocada) e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por CITRO VITA AGRO PECUARIA LTDA., contra o Acórdão de julgamento de que decidiu pela parcial procedência da impugnação apresentada.

O Acórdão recorrido (e-fls. 1291) assim dispõe:

1. Trata-se de crédito lançado pela Fiscalização (NFLD no 35.906.544-9) contra a empresa acima identificada que, de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 08/10, refere-se retenção dos 11% (onze por cento) que a notificada, na condição de tomadora de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário e empreitada parcial na construção civil, deve efetuar sobre o valor bruto das notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de serviço, conforme art. 31 e art 33, §5º da Lei nº 8.212/91 combinado com o art. 219 do Decreto nº 3.048/99.

1.1. A planilha "NFLD RET 604 LEI 9.711" (fls. 189/192) discrimina, por competência, o prestador, o tipo de serviço executado, a nota fiscal e/ou fatura, o valor bruto, a base de cálculo relativa à mão-de-obra, o valor relativo aos 11% da retenção, o valor recolhido e a diferença devida.

1.2. Importa o crédito no valor de R\$ 424.358,54 (quatrocentos e vinte e quatro mil, trezentos e cinquenta e oito reais e cinquenta e quatro centavos), consolidado em 30/06/2006, relativo ao período 10/2000 a 10/2004.

2. Cientificada da notificação, a empresa apresentou defesa tempestiva (fls. 67/102) e documentos de fls. 103/400. Alega em síntese que: 2.1. a Impugnante se dedica à venda de sua produção de laranjas, bem como suco de laranja concentrado e congelado para o exterior;

2.2. o lançamento refere-se a retenção de 11% (onze por cento) das notas fiscais de serviços prestados por diversas pessoas jurídicas, sendo que o suposto débito foi apurado no período 10/2000 a 07/2003 com base nos valores consignados nas notas fiscais;

2.3. no lançamento restou consignado que, antes de aplicar o percentual relativo retenção, foram efetuadas as reduções de base de cálculo;

2.4. a NFLD não pode prevalecer, uma vez que é nula em virtude dos descompassos entre os dados do relatório DAD e do Anexo I, assim como, pelo fato de ter sido considerado que todos os serviços prestados à Impugnante estão sujeitos à base de cálculo de 50% (como se todos os serviços fossem de construção civil), gerando uma grande distorção nos valores cobrados;

2.5. O Fisco tem o prazo de cinco anos a contar do fato gerador para fiscalizar examinar e solicitar a apresentação de documentos e consequentemente realizar o lançamento tributário e as devidas aplicações de penalidade, caso detecte irregularidades ;

2.6. como o lançamento em questão compreende os meses de outubro de 2000 a julho de 2003, verifica-se que entre outubro de 2000 e junho de 2001, operou-se a decadência;

2.7. o prazo de 10 anos estabelecido no art. 45, da Lei 8.212/91, afronta o disposto no art. 146, III, que exige lei complementar para o estabelecimento do prazo decadencial, assim, deve-se aplicar as disposições do CTN. Transcreve jurisprudência.

2.8. a NFLD é nula por conter inúmeros vícios insanáveis;

2.9. primeiramente é de se salientar que no relatório da NFLD consta que a autuação abrange o período 10/2000 a 07/2003, no entanto, o relatório DAD apresenta débitos no período de 2004, como, por exemplo, nos exames janeiro, abril, e maio;

2.10. mas o mais grave é que os valores constantes do DAD são totalmente distintos daqueles constantes do Anexo I;

2.11 somando-se os valores imputados como devidos no Anexo I, chega-se ao valor de R\$ 111.011,42, a título de principal, ao passo que no DAD a soma atinge o valor de R\$ 242.396,47;

2.12. é nula a NFLD que, ao apresentar dois valores devidos, não apura o quantum devido (transcreve jurisprudência);

2.13. ainda que não sejam reconhecidas a decadência e a nulidade da NFLD, há total distorção nos percentuais de base de cálculo considerados no lançamento;

2.14. consignou-se no Relatório Fiscal que os 11% seriam aplicados sobre os percentuais de 30 % (transporte de pessoas), 50% (construção civil) 15% (terraplenagem), no entanto, para o ajuste na base de cálculo foram utilizados percentuais totalmente distintos, conforme se infere do Anexo I, da NFLD, não fazendo qualquer distinção acerca dos serviços prestados;

2.15. além disso, a Impugnante não prestou serviços de transporte de pessoas, a Fiscalização não considerou a desnecessidade de retenção em face de serviços que foram prestados por sócios, ou por empreitada total (art. 176, II, da IN 03/05 e 185, II, da IN 100/03),

ademais, não considerou o percentual de 15 % relativamente aos serviços de terraplenagem;

2.16. o descompasso ocasionou cobrança 3 (três) vezes maior, assim, se a NFLD não fosse nula, o valor correto seria de R\$ 12.308,72, considerando-se o período decaído de 10/2000 a 06/2001, e R\$ 14.399,63, caso a decadência não seja acolhida;

2.17. para que não restem dúvidas, a Impugnante anexa, A presente, notas fiscais, GFIP e GPS (apresenta também planilha de cálculo dos valores que entende devidos);

2.18. não se pode admitir a relação de co-responsáveis, onde aparecem as sócias gerentes Citrovita Agro Industrial Ltda., Companhia Nitro Química Brasileira e

Votorantim Participações S/A, sob pena de flagrante violação ao ordenamento jurídico pátrio;

2.19. primeiramente, não há motivação para incluir as sócias-gerentes como corresponsáveis pelo débito, não há sequer invocação do dispositivo legal que fundamente a inclusão (discorre acerca da necessidade de motivar o ato administrativo);

2.20. não há em nosso ordenamento jurídico o dispositivo legal que embasa a imputação de tal responsabilidade;

2.21. a NFLD é carecedora de motivação, pois não vislumbra a relação de pertinência lógica entre os fatos ocorridos e o ato praticado;

2.22. de qualquer forma, ainda que o vício da motivação seja insanável, a corresponsabilidade não pode prevalecer;

2.23. o art. 134 do CTN estabelece a responsabilidade pessoal do sócio quando se verificar a dissolução irregular da sociedade de pessoas, o que não ocorreu no caso; por sua vez, o art. 135 do CTN estabelece a responsabilidade dos administradores e dirigentes quando agirem com infração à lei, o que também não ocorreu; agregue-se a isso o fato de que as sócias gerentes são pessoas jurídicas, o que descaracteriza sua responsabilidade pessoal;

2.24. caso se pretenda fundamentar a co-responsabilidade no art. 13 da Lei 8.260/93, preceito repetido no art. 168 do RPS, referido enquadramento seria totalmente descabido: primeiro porque não se pode imputar responsabilidade pessoal a pessoa jurídica, segundo, porque nossos tribunais já rechaçaram a possibilidade de fazê-lo por meio de lei ordinária (art. 146, III, da CF);

2.25. saliente-se ainda que no relatório de "Vínculos", constam como sócios da empresa Cláudio Ermirio de Moraes, Milton Flávio Moura, Mário Bavaresco Junior e Nelson Koichi Shimada, no entanto, tais pessoas jamais foram sócias da empresa, conforme comprovam os documentos societários em anexo;

2.26. a multa aplicada correspondente ao percentual de 15% (quinze por cento) não deve prevalecer, a uma, porque atingiu o patamar de 30% (trinta por cento), a duas, porque não há base legal para imposição neste percentual exorbitante, a três, porque afronta os mais mezesinhos princípios da ordem constitucional brasileira;

2.27. a multa imposta com caráter punitivo deve obedecer ao princípio da proporcionalidade, assim como deve respeitar o direito de propriedade dos cidadãos, o da capacidade contributiva, o do não confisco e o da continuidade do exercício das atividades da empresa. Transcreve jurisprudência;

2.28. portanto, é imperioso o reconhecimento do total descabimento da multa no percentual de 30% (trinta por cento);

2.29. insta consignar ainda que sobre o débito não poderia incidir juros à taxa SELIC;

2.30.. a taxa SELIC é calculada diariamente pelo Banco Central e é o resultado das negociações dos títulos públicos e da variação dos seus valores de mercado;

2.31. no entanto este sistema de cálculo de juros moratórios viola o preceituado no art. 161, § 1º, do CTN, bem assim o art. 192, §3º, da CF, tendo em vista tratar-se de taxas remuneratórias e não fórmula de cálculo de juros moratórios. Transcreve jurisprudência;

3. Do exposto requer a anulação da NFLD, pois: a) decadência dos débitos lançados no período outubro 2000 a junho de 2001, b) o valor devido do Anexo 1 totaliza R\$ 111.011,42, a título de principal, ao passo que no DAD o valor é de R\$ 242.396,47, ou seja, uma discrepância de 118 %; c) caso não padecesse de nulidade o valor correto deveria ser de R\$ 12.308,72; d) não se pode verificar a inclusão das sócias gerentes no pólo passivo, uma vez que ausentes as hipóteses previstas no art. 135, III, do CTN, tampouco as pessoas físicas elencadas anteriormente, porque nunca foram sócios da empresa, e) a multa moratória e a incidência da SELIC não podem prevalecer em face dos vícios de ilegalidade e inconstitucionalidade que permeiam tal cobrança.

3.1. Caso se entenda pela procedência, requer a exclusão das sócias gerentes do pólo passivo, bem como sejam afastadas a multa imposta e a SELIC no cômputo dos juros moratórios.

3.2. Protesta ainda por todos os meios de prova em direito admitidos, em especial, pela juntada de novos documentos.

Da Diligência

4. Em razão das alegações e documentos apresentados foi determinado, As fls. 402/403, o envio do processo A Fiscalização para manifestação sobre os pontos controversos (divergências entre os estabelecimentos constantes do DAD e os da planilha "NFLD RET 604 Lei 9711", valores recolhidos em GPS, redutores de base de cálculo e nomes dos sócios elencados no relatório "Vínculos".

4.1. A Fiscalização emitiu novo relatório CORESP-Relação de Co-Responsáveis (fls. 406) e Vínculos — Relação de Vínculos (fls. 407/408), apresentou Relatório Complementar (fls. 409/410) e Informação Fiscal (fls. 411/413) sugerindo a exclusão dos valores lançados referentes As competências 08/2003 a 10/2004, já que o crédito refere-se, somente, as competências 10/2000 a 07/2003, conforme Relatório Fiscal de fls. 08 e Planilha "NFLD RET 604 Lei 9711" (fls. 189/192). Informou também que as GPS apresentadas foram consideradas no lançamento, assim como o foram os redutores das bases de cálculo indicados no Relatório Fiscal, de fls. 8/10, e, ainda, que não foi constatada a existência de obra global em nenhuma das faturas que integram o processo.

5. A Impugnante, depois de cientificada do Resultado da Diligência, apresentou manifestação de fls. 416/424. Em síntese:

5.1. reitera todas as alegações feitas na inicial;

5.2. no que tange especificamente aos novos relatórios "CORESP- Relação de Co-Responsáveis" e "ViNCULOS —Relação de Vínculos", elaborados pela fiscalização, insurge-se contra a inclusão do nome de Ermirio Pereira de Moraes como diretor, alegando que ele jamais exerceu tal cargo na empresa, e requer a exclusão do mesmo e das sócias.

Da Segunda Diligência

6. As fls. 430/434, nos termos do Despacho nº 24, da 14ª Turma da DRJ/SP1, os autos foram enviados ao Auditor Fiscal notificante, para que, dentre outras questões, esclarecesse:

6.1. o fato de constar na planilha "NFLD RET 604 LEI 9711" apenas o redutor de 50%, enquanto que no Relatório Fiscal são indicados os percentuais de 15%, 30%, 50% e 100%, conforme o tipo de serviço executado.

6.2. as discrepâncias encontradas com relação a algumas empresas prestadoras de serviços que foram objeto de lançamento, conforme relatórios DAD (fls. 193/229), DSD (109/117) e RL (118/143), mas não integram a planilha "NFLD RET 604 LEI 9711" (fls. 189/192), bem como divergências verificadas em algumas competências, onde os valores lançados (DAD, DSD, RL) são superiores aos que constam na referida planilha (consta apenas o redutor de 50%), o que poderia justificar o "descompasso" apontado pela Impugnante.

6.3. se há serviços prestados por sócios e se estão presentes os demais requisitos para afastamento da retenção, assim como, se há serviços prestados por empreitada total na construção civil (retenção facultativa);

6.4. se, de fato, há serviços de terraplenagem, para os quais não foi aplicada a redução da base de cálculo (15 % sobre o valor bruto da nota fiscal) ou se, o contrário, trata-se de serviços agrícolas, com a utilização de máquinas e equipamentos, o que justificaria a aplicação dos 11% sobre 50% do valor da nota fiscal;

6.5. com relação as conclusões apresentadas no relatório do resultado da diligência (411/413) se, de fato, deveriam ser excluídos os lançamentos referentes às competências 08/2003 a 10/2004 (levantamentos A20, A32, RA3 e RA8) e, uma vez que, embora o

Relatório Fiscal de fls. 08/10 indique que o presente lançamento refere-se ao período 10/2000 a 07/2003 verificou-se, numa análise conjunta da notificação 35.906.545-7 (08/2003 a 09/2005 - Processo nº 17460.000973/2007-17) com a presente NFLD nº 35.906.544-9, que aqueles levantamentos podem ser exatamente os que faltam na NFLD 35.906.545-7 e, que, se excluídos do presente lançamento talvez fosse necessária a lavratura de NFLD complementar.

7. Determinou-se ainda que, à Impugnante, fosse dada ciência do resultado da diligência, bem como do despacho, em comento, e da Informação Fiscal de fls. 411/413, e que fosse aberto o prazo de 10 (dez) dias para contestar o resultado da diligência.

8. A Impugnante, depois de intimada por meio do TIAF —Termo de Início da Ação Fiscal (fls. 442/443), de 23/09/2008, requereu, através do instrumento de fls. 445/446 a juntada dos contratos de prestação de serviços, nele elencados, tendo informado que com relação as demais empresas, discriminadas no TIAF, não foram celebrados contratos, uma vez que a negociação se deu por meio de "pedidos de compras". Informa ainda a Impugnante que apresenta as notas fiscais de serviços, nos termos solicitados pelo TIAF.

9. Referida documentação, bem como o relatório do resultado da diligência e documentos que o instruem, com prova da ciência da Impugnante, foram juntados aos autos (fls.442/586), pelo Auditor Fiscal designado para realizar a diligência, conforme informação As fls.441.

9.1. Cabe destacar que referido relatório traz, pontualmente, as conclusões do Auditor Fiscal acerca das questões formuladas no Despacho nº 24 (fls. 430/434) e vem acompanhado de planilhas e Relatório Complementar que visam a demonstrar, por um lado, a permanência das contribuições referentes as competências 08/2003 a 10/2004 e, por outro lado, as alterações a serem realizadas no lançamento. Abaixo, descreve-se sucintamente a finalidade desses documentos:

9.1.1. Relatório Complementar (fls. 578): corrige o período dos fatos geradores informados no relatório Fiscal original (fl. 8/10), alterando-o de "10/2000 a 07/2003", para "10/2000 a 10/2004", ou seja, o mesmo período que, originalmente, já constava nos relatórios DAD (fls. 193/229), DSD (109/117) e RL (118/143).

9.1.2. "NFLD RET 604 LEI 9.711" (fls. 546/558): planilha "NFLD RET 604 LEI 9.711" (fls. 189/192) reelaborada, com a inclusão de coluna indicativa do levantamento ao qual pertence determinada prestação de serviços;

9.1.3. "NFLD RET 604 LEI 9711 COMPLEMENTAR" (fls. 559/572): complementa as informações da planilha descrita no item anterior, com a inclusão dos dados referentes as competências 08/2003 a 04/2004;

9.1.4. "EXCLUSÃO DE NFS" (fls. 573): demonstra por prestador, competência, valor e o número da folha em que se encontra o documento, bem como o motivo da exclusão;

9.1.5. "DE/PARA" (fls. 574/577): indica os valores que, de acordo com as conclusões do Auditor Fiscal designado para realizar a diligência, devem ser excluídos do lançamento.

10. Dentro do prazo, a Impugnante, através do instrumento de fls. 592/604, contestou o resultado da diligência. Em síntese, alega que:

10.1. em 21/07/2006, a Impugnante demonstrou de forma cabal e inequívoca a nulidade da NFLD, consistentes em erros nos cálculos efetuados e na distorção da base de cálculo, bem como demonstrou a impossibilidade de imputação de co-responsabilidade. As sócias gerentes, ademais, pessoas físicas foram consideradas sócias sem jamais terem se enquadrado nessa condição e, ainda, pessoas jurídicas que eram apenas sócias foram elencadas como sócias-gerentes;

10.2. através de Relatório Complementar da NFLD, a Impugnada, reconhecendo os erros apontados na relação de co-responsáveis excluiu as pessoas físicas do referido relatório e corrigiu dados cadastrais que haviam sido erroneamente registrados, abrindo prazo de 15 dias para interposição de defesa;

10.3. também foram reconhecidos os descompassos cometidos no lançamento relativamente aos valores e competências inicialmente constantes da NFLD, mas ao invés de reconhecer a nulidade, tentou retificar o valor erroneamente cobrado (transcreve trecho do

relatório do resultado da diligência);

10.4. a NFLD que consigna valores equivocados e, pela segunda vez, tenta retificar as incongruências, fulmina de nulidade a cobrança (transcreve decisão do Conselho de

Contribuintes);

10.5. o "caput" do art. 243 do Decreto 3.048/99 prescreve como requisito indispensável para validade da NFLD a discriminação precisa dos fatos geradores e dos períodos a que se referem;

10.6. nesse contexto, resta patente a impossibilidade de ampliação, por mera diligência fiscal, do período de fiscalização originalmente constante na NFLD;

10.7. ademais, conforme se infere da manifestação exarada As fls. 411 a 413, houve o reconhecimento do fiscal acerca da exclusão dos valores não constantes das competências originais;

10.8. posterior inclusão destes débitos, ampliando-se o período da fiscalização representa ofensa As normas que regem o processo administrativo;

10.9. ademais, com o lançamento de novos valores não poderia haver concessão de prazo de apenas 10 (dez) dias para defesa;

10.10. no mérito, reiteram-se os argumentos esposados em sua defesa;

10.11. em que pese o fato de não dever qualquer valor, a Impugnante apresentou tabela fixando os montantes máximos que poderiam ser cobrados se desconsiderada a distorção da base de cálculo existente na NFLD;

10.12. a demonstrar que assiste razão à Impugnante, a Fiscalização reduziu alguns valores cobrados, tais como, R\$ 225,23, referente a janeiro de 2002 (R26) e R\$

4.319,24, referente a setembro de 2002 (R26);

10.13. nada obstante, as reduções são irrisórias, comparadas ao real valor passível de cobrança se afastada as incongruências existentes na NFLD original, muito embora, nenhum valor é devido;

10.14. Merece ainda destaque o fato de que se verificou a decadência de se efetuar o lançamento em relação ao período de outubro de 2000 a junho de 2001, já que a NFLD foi lavrada em julho de 2006 e o prazo de lançamento é de 5 anos; contados do fato jurídico tributário em obediência A Súmula Vinculante nº8, do STF;

11. Do exposto, requer seja declarada nula a NFLD, caso contrário, reitera todos os argumentos esposados na defesa apresentada, sobretudo o reconhecimento da decadência (competências 10/2000 a 06/2001), bem como a exclusão das sócias gerentes do pólo passivo e, caso assim não se entenda, requer, por fim, a manutenção das exclusões consubstanciadas no relatório da diligência realizada.

12. Em decorrência da Portaria RFB n o 11.413, de 21/12/07 (DOU de 24/12/2007), o presente processo foi transferido da DRJ de Ribeirão Preto para a DRJ São Paulo I e distribuído a esta Turma (fls. 789/791).

Nas e-fls. 1.371 e seguintes, a recorrente apresenta seu recurso voluntário, reproduzindo as mesmas alegações de primeira instância, acrescentando o seguinte:

- Nulidade da notificação de lançamento;
- Decadência do direito de lançar o crédito fiscal;
- distorções na base de cálculo;

- impossibilidade de imputação de corresponsabilidade às sócias-gerentes
É o presente relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO

Alega a recorrente que teria tido pouco tempo para se manifestar sobre o auto de infração, já que houve relatório complementar, a fim de retificar pontos do relatório fiscal.

Alega a recorrente que a NFLD contém inúmeros vícios, reconhecidos pela Administração, os quais não são passíveis de serem sanados, e de fato não o foram quando do relatório complementar, que só veio agregar novas inconsistências à NFLD fulminada de nulidade. Alega que, ao ter sido reconhecido erros na base de cálculo, geraria a nulidade apontada, uma vez que haveriam equívocos no lançamento fiscal.

Entretanto, verifico dos autos que não houve alteração do critério jurídico a ensejar a nulidade mencionada, mas tão somente a retificação da base de cálculo, com lançamentos a maiores, e que foram devidamente corrigidos.

Ocorre que em processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

"Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993".

Já o art. 60 da referida Lei menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio de *pas nullité sans grief*, ou seja: não há nulidade sem prejuízo. No presente caso, verifica-se que a recorrente teve ciência de todo os fatos que estavam sendo apontados, pois respondeu a todo questionamento da

fiscalização, bem como indicou elementos solicitados para as conclusões do lançamento, não ocorrendo o cerceamento de defesa, pois o AI possui o indicativos dos critérios adotados, *quantum* autuado, bem como dos elementos que constituíram a infração e que foram inclusive objeto de questionamentos por parte do recorrente.

Ainda, aduz a recorrente que teria tido somente 10 (dez) dias para se pronunciar do segundo relatório fiscal e diligência realizada (e-fls. 1.213, e seguintes).

Ocorre que o segundo relatório foi de modo a complementar o primeiro relatório, e com isso eventual necessidade de produção probatória deveria ter ficado a cargo da recorrente em provar comprovar situação de prejudicialidade. O que não foi o caso dos autos.

Assim, não havendo alteração do critério jurídico adotado pela fiscalização, não há se falar em nulidade.

Nesses termos, revela-se inviável acolher a tese de nulidade do auto de infração, não se configurando qualquer óbice ao desfecho da demanda administrativa, uma vez que não houve elementos que possam dar causa à nulidade alegada ou anulação do crédito fiscal.

DA PREJUDICIAL DE MÉRITO: DECADÊNCIA

A decisão de primeira instância reconheceu a decadência parcial dos períodos 10/2000 e 11/2000, aplicando a regra do art. 173, inciso, do CTN, uma vez que não localizou nos autos o pagamento parcial das contribuições, elemento capaz de atrair a regra do art. 150, §4º, do CTN, da qual a contribuinte pede em seu recurso o reconhecimento da decadência dos períodos 12/2000 a 06/12001.

No caso presente, a atuação compreende as competências 01/10/2000 a 31/10/2004, considerando que o lançamento realizou-se, em 07/07/2006, com a ciência pessoal do sujeito passivo, e que nas competências que não houve reconhecimento decadencial, inexistente pagamento parcial do tributo, verifica-se que não há decadência do período analisado. Assim, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN, e que nesse caso não tem-se aplicação do art. 150, inciso §4, do CTN, uma vez que não houve recolhimento parcial do tributo exigido.

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça consolidou seu entendimento no Recurso Especial nº 973.733, de 12/08/2009, julgado sob o regime dos recursos repetitivos, de aplicação obrigatória a este Tribunal. Nesse sentido, o prazo decadencial para o Fisco lançar o crédito tributário é de cinco anos, contados: *i)* a partir da ocorrência do fato gerador, quando houver antecipação de pagamento e não houver dolo, fraude ou simulação (art. 150, §4º, CTN); ou *ii)* a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso de ausência de antecipação de pagamento (art. 173, I, CTN).

Assim, não há nos autos decadência a ser reconhecida, além da que já foi pela decisão de primeira instância.

DA AUTUAÇÃO

À época do fato gerador, as contribuições previdenciárias incidentes sobre cessão de mão-de-obra obedeciam à redação do art. 31 da Lei 8.212, de 1991, dada pela Lei 9.528, de 1997:

Art. 31. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o

executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 1º Fica ressalvado o direito regressivo do contratante contra o executor e admitida a retenção de importâncias a este devidas para garantia do cumprimento das obrigações desta Lei, na forma estabelecida em regulamento.

§ 2º Exclusivamente para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com atividades normais da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.1997).

§ 3º **A responsabilidade solidária de que trata este artigo somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura.** (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28.4.1995).

§ 4º Para efeito do parágrafo anterior, **o cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento e guia de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço, devendo esta exigir do executor, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento.** (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28.4.95). (Grifou-se.)

A matéria também era disciplinada pela Ordem de Serviço INSS/DAF nº 198, de 22 de dezembro de 1998, item 3.10:

3.10. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO COM CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA

A empresa prestadora dos serviços com cessão de mão-de-obra, deve elaborar folhas de pagamento e GRPS distintas por tomador de serviço e outra referente ao pessoal administrativo e operacional.

Preenchimento da GRPS

Campos	GRPS dos empregados administrativos da empresa	GRPS dos empregados cedidos
Campos: 1 a 7 e 10	Dados da empresa prestadora	Dados da empresa prestadora
campo 8: Outras informações	- nº de empregados permanentes; - valor da folha de pagamento; - valor do pagamento feito a empresários e autônomos.	- nº de empregados cedidos para aquela tomadora; - nome e CGC da empresa tomadora; - nº, data e valor bruto da nota fiscal de serviço/fatura ou recibo à qual se vincula o recolhimento.
Campo 11: FPAS	515	515

Conforme se constata do do artigo 31, §§3º e 4º, da Lei 8.212/91, in fine, os serviços prestados por meio de cessão de mão de obra, devem recolher o percentual de 11% da nota fiscal, conforme transcrição do citado artigo:

"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, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei.

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

Visando regulamentar a Lei citada, do artigo 31 (8.212/91), foi publicado o Decreto 3.048, de 6 de maio de 1999, por meio do artigo 219, que determinou exatamente os serviços contratados pela recorrente seriam enquadrados para fins da retenção de 11% das referidas contribuições para os serviços relacionados à construção civil com utilização de material e mão-de-obra:

"Decreto 3.048, de 6 de maio de 1999.

"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.

§ 1º Exclusivamente para os fins deste Regulamento, 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, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, entre outros.

§ 2º Enquadram-se na situação prevista no caput os seguintes serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra:

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - construção civil;

IV - serviços rurais;

V - digitação e preparação de dados para processamento;

VI - acabamento, embalagem e acondicionamento de produtos;

VII - cobrança;

VIII - coleta e reciclagem de lixo e resíduos;

IX - copa e hotelaria;

X - corte e ligação de serviços públicos;

XI - distribuição;

XII - treinamento e ensino;

XIII - entrega de contas e documentos;

XIV - ligação e leitura de medidores;

XV - manutenção de instalações, de máquinas e de equipamentos;

XVI - montagem;

XVII - operação de máquinas, equipamentos e veículos;

XVIII - operação de pedágio e de terminais de transporte;

(...)

§ 3º Os serviços relacionados nos incisos I a V também estão sujeitos à retenção de que trata o caput quando contratados mediante EMPREITADA de mão-de-obra."

No relatório original da NFLD, o fiscal consigna que: a) para os serviços de transportes de pessoas: aplicação do percentual de 11% sobre 30% do total da Nota Fiscal de Serviço; b) para os serviços relacionados à construção civil com utilização de material e mão-de-obra, aplicar-se-ia a retenção de 11% sobre • 50%; c) serviços de terraplenagem: 11% sobre 15% do total da nota fiscal de serviços.

Já a recorrente aduz que:

“para o ‘ajuste’ na base de cálculo, o DD. Fiscal utilizou, para todas as hipóteses indistintamente o percentual de 50%, conforme se infere do Anexo I da NFLD original, não fazendo qualquer distinção acerca dos serviços prestados Mas, além disso, merece destaque ainda o fato de a Recorrente não prestou serviço de transporte de pessoas; o fiscal não considerou a desnecessidade de retenção quando os serviços forem prestados pelo sócio da empresa, bem como não considerou a desnecessidade de retenção quando os serviços foram contratados a título de empreitada total, retenção esta dispensada por força do disposto no artigo 176, II da IN 03/05 e pelo artigo 185,II, da IN 100/03. Ressalte-se ainda que o DD. Fiscal não considerou a incidência do percentual de 11% sobre 15%, quando se trata de serviços de terraplenagem.

Aduz, ainda, que a diligência “ocorreu apenas para pontuar o escopo dos trabalhos, a diligência em questão requereu apenas a apresentação de parte dos contratos firmados pela Recorrente e os respectivos prestadores de serviço, conforme se infere do relatório fiscal, tendo a Recorrente, ainda, anexado notas fiscais referentes aos serviços prestados”.

Quanto a isso, a decisão de primeira se pronunciou, passando logo após a decidir sobre as alegações de que serviços que não deveriam sofrer retenção, e seus respectivos percentuais:

“13.39. No que tange as questões de mérito, cabe observar, inicialmente, que a própria Impugnante admite que alguns valores são realmente devidos, conforme se verifica na planilha (fls. 83/88) de sua peça impugnatória.

13.40. Frise-se que referida planilha, embora apresente os valores necessários para contestar o lançamento, sob o aspecto quantitativo (base de cálculo, alíquota, valor recolhido), não traz a descrição dos serviços prestados.

13.41. . Por outro lado, a Impugnante, sem especificar a competência, a empresa prestadora dos serviços, a nota fiscal ou fatura, etc, alega que não foram considerados no lançamento os seguintes fatos: a) contrariando o disposto no Relatório Fiscal, as bases de cálculo foram determinadas, em todas as hipóteses, pela aplicação do percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal; b) não houve transporte de pessoas; c) os serviços prestados por sócios não se sujeitam a retenção; d) os serviços relacionados construção civil foram contratados a título de empreitada total (cita o art. 176, II da Instrução Normativa SRP 03/2005 e o art. 185, II da IN 100/2003); e) quanto aos serviços de terraplanagem não se considerou a incidência de 11% sobre 15%.

13.42. Tais alegações, ainda que genéricas, foram objeto de diligência, o que motivou a Fiscalização a intimar a Impugnante para que apresentasse os contratos das empresas elencadas no documento TIAF de fls. 442.

13.43. A Impugnante também foi intimada (fl. 443) a apresentar, quando fosse o caso, declaração do representante legal da contratada de que esta não possuía empregados e que o faturamento no mês anterior fora igual ou inferior a duas vezes o limite máximo do salário de contribuição (art. 148 da IN MPS/SRP nº 03/2005) e/ou que os serviços foram prestados por sócio da empresa no exercício de profissão regulamentada ou ainda que apresentasse as notas fiscais, faturas ou serviços que consignassem tal fato (art 148, §2º, da IN MPS/SRP nº 03/2005).

13.44. Conforme informação da própria Impugnante (fls. 445/446), ela apresentou os contratos de uma parte das empresas relacionadas no TIAF, alegando que, quanto as demais empresas, não há contratos escritos, pois a contratação deu-se por intermédio de pedidos de compra.

(...)

13.45.1. quanto aos serviços que poderiam ter sido realizados por sócios, a Impugnante não comprovou tal fato, sendo que, com relação A empresa Asa Aviação e Serviços Agrícolas Ltda, onde residiam os únicos indícios de que os serviços teriam sido prestados por sócios, a análise dos contratos provou que a prestação dos serviços deu-se com o concurso de empregados, o que contraria o disposto no art. 119, VI, da IN nº 71/2002;

13.45.2. quanto aos serviços que poderiam ter sido executados por empreitada total, a análise dos contratos demonstrou a existência de cláusula expressa salientando a obrigação da retenção para a Seguridade Social, além do que, foi constatada a ausência de matrícula da obra em nome da construtora, qualificação essa que pressupõe o registro no CREA, nos termos do art. 413, XX e XXVIII, "a", da IN MPS/SRP nº03/2005.

13.45.3. quanto aos serviços que, segundo a Impugnante, seriam de terraplanagem, o que implicaria uma base de cálculo equivalente a 15% (quinze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal, verificou-se que suas alegações não procedem, uma vez que o exame dos contratos e das notas fiscais de serviços apresentados não demonstra a prática desses serviços, mas sim de atividades próprias da agricultura, tais como, aração, gradagem, curvas de nível, preparação do solo para plantio, com a utilização de máquinas ou equipamentos”.

Nesse sentido, verifico que os contratos juntados ao feito e também dos pedidos de compra foram considerados na decisão de primeira instância, excluindo aquilo que não deveria ter sido incluído no auto de infração.

Nos casos alegados pela recorrente que não estariam enquadrados para a retenção devida, a exemplo da terraplanagem, checkou-se que foram na verdade atividades desenvolvidas na agricultura, como apontado acima, a exemplo de preparação do solo para plantio, com manuseio de máquinas e equipamentos. Ressalta-se que não se desconsidera a questão de prestação de serviço por terraplanagem, entretanto, o que se verificou dos autos é que também ocorreram outras atividades que incidem o tributo devido, sendo, portanto, correta apuração fiscal.

Com isso, os percentuais lançados de cobrança seguiram o estipulado pela legislação, e, assim, não há falar em cobrança indevida do tributo, bem como, também, não houve comprovação específica por parte da recorrente de quais percentuais seriam devidos, consoante as atividades lançadas.

Por sua vez, a Lei 8.212, de 1991, art. 33, §§ 3º e 6º, é explícita ao atribuir à fiscalização o poder de: (a) lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário, no caso de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente; (b) apurar e lançar as contribuições devidas quando constatar que a contabilidade não registra a realidade da remuneração dos segurados a seu serviço; e (c) desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado, quando constate que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições que caracterizem tal condição:

Lei 8.212, de 1991

Art. 33

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao

segurado o ônus da prova em contrário. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (no mesmo sentido, o art. 233 do RPS)

(...)

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

Nesse sentido, acompanho a decisão de primeira instância, já que a prova do direito é de quem alega e nesse caso, caberia à recorrente apresentar as provas de sua alegação, uma vez que em processo tributário o ônus da prova é do contribuinte, quando acusado. Fato esse que não ocorreu.

Em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

“Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei”.

Em igual sentido, temos o art. 373, inciso I, do CPC:

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”.

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo *decisum* abaixo transcrito:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013, grifou-se).

Assim, não assiste razão a recorrente.

DA RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS – RELATÓRIO CORESP

Os sócios foram arrolados como de praxe pela fiscalização para identificar quem era responsável legal durante o período autuado.

Os representantes legais não são responsáveis solidários nesse momento da autuação fiscal, e nem são sujeitos passivos da demanda administrativa. Apenas foram arrolados como procedimento de praxe da fiscalização, os quais identificam os sócios da empresa no AI.

Cabe mencionar que “Relação de CoResponsáveis – CORESP” atualmente não mais existe, fora substituída pela relação de “Representantes Legais – REPLEG.

Nesse sentido, a Súmula CARF nº 88 esclarece que o fato do sócio ser mencionado no RepLeg não configura por si só a corresponsabilidade pelo tributo exigido, conforme se constata abaixo:

"Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais – RepLeg" e a "Relação de Vínculos – VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa".

Assim, não conheço das alegações lançadas nesse tópico, uma vez que não há imputação de responsabilidade, além da que já relatado pela fiscalização.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para não acolher as preliminares arguidas e no mérito negá-lo provimento.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha
Relator