

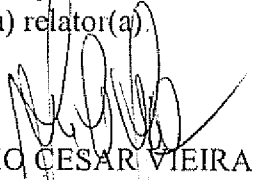


MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 18050000065200718
Recurso nº 259528
Resolução nº 2301-00.103 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Data 2 de dezembro de 2010
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente BRASKEM S/A
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

RESOLUÇÃO

RESOLVEM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do(a) relator(a).


JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente


BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Adriano Gonzáles Silvério, Damião Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos empregados, à da empresa e à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

Consta do Relatório Fiscal da NFLD (fls. 57 a 225) que a notificada foi contratante da empresa prestadora TERMONTEC Projetos e Serviços Técnicos LTDA, para executar serviços de obra de construção civil, e não se elidiu da responsabilidade solidária nos termos da legislação aplicável.

A autoridade notificante fundamentou o lançamento no art. 30, VI, da Lei 8.212/91, e expôs os motivos pelos quais entendeu que houve cessão de mão de obra nos serviços prestados, informando que o salário de contribuição foi aferido indiretamente, com fundamento no § 3º, do art. 33, do diploma legal citado acima.

Informa que a presente notificação substitui a NFLD nº 35.455.816-1, tornada nula pela primeira instância administrativa, tendo em vista a ocorrência de vício insanável, uma vez que a notificação anterior não havia sido lavrada em nome da empresa sucessora.

Esclarece ainda que, em função da falta de comprovação da elisão de responsabilidade solidária, foram aferidas remunerações de mão-de-obra contidas em notas fiscais fatura de serviços, mediante aplicação do percentual de 40% sobre o valor bruto da nota fiscal, em conformidade com o §2º do artigo 601 da Instrução Normativa SRP nº 03, 14/07/2005, visto que não ficou configurada cláusula contratual de fornecimento de materiais e/ou equipamentos.

A notificada impugnou o débito e a empresa contratada, devidamente intimada, não apresentou defesa.

A Secretaria da Receita Previdenciária – SRP, por meio da Decisão-Notificação nº 04.401.4/182/2007 (fls. 236 a 257), julgou o lançamento procedente em parte, indeferindo o pedido de perícia e o requerimento de juntada posterior de provas, e retificando a base de cálculo do levantamento TER referente a competência 12/1998, com base no Boletim de Medição apresentado pela recorrente junto à impugnação.

Inconformada com a decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls.262), repetindo basicamente as alegações trazidas após a manifestação fiscal.

Inicialmente, alega inexigibilidade do depósito prévio e chama a atenção para a impossibilidade de inclusão do nome de seus responsáveis legais na lavratura de eventual CDA para cobrança do suposto débito exigido, como a praxe vem consolidando, antes de comprovada quaisquer das condutas previstas no arts. 134 e 135 do CTN.

Preliminarmente, alega nulidade da NFLD por ofensa aos arts 638 e 660, da IN 03/05, pela ausência, nos autos, dos relatórios DSE, RADA e DAL.

Requer que o lançamento ora discutido seja considerado como originário, uma vez que, ao se anular a NFLD anterior, se reconheceu a sua total inexistência.

Sustenta que é descabida a incidência de juros de mora em decorrência da anulação do lançamento anterior por equívoco exclusivo da fiscalização, e que somente serão devidos juros de mora se o devedor, ciente de sua obrigação de recolher os tributos em apreço, houver deixado de fazê-lo no prazo previsto para tanto e, se ao contrário, a mora for imputável exclusivamente ao INSS, somente a ele se poderão imputar os ônus daí decorrentes.

Argumenta que, uma vez anulada a NFLD por vício formal, procedeu o INSS a um relançamento dos tributos anteriormente apurados como devidos, sendo que tal procedimento ocorreu sem qualquer influência da ora Recorrente, ou seja, tanto a anulação do lançamento originário, quanto a expedição da segunda NFLD, ocorreram sem que houvesse participação direta da notificada, não podendo, portanto, considerar que esta deu causa à mora,

ao menos não no que diz respeito ao período entre a anulação do lançamento primeiro e a concretização do segundo.

Reafirma que ocorreu a decadência do débito e que foram realizados os pagamentos pela prestadora, entendendo ser absolutamente irrelevante se a guia identifica ou não os segurados/empregados que laboraram na execução do contrato.

Defende que inexistente co-responsabilidade pelo preenchimento incompleto de guias, mas somente pelo débito, sendo que antes que haja lançamento que constitua o crédito tributário, atestando a existência de pendência do contribuinte, o crédito não existe juridicamente, não podendo ser exigido de quem quer que seja, contribuinte originário ou responsável.

Assevera que, no caso em exame, a autoridade fiscal incidiu em ofensa ao CTN e ao entendimento Plenário do STF, pois deixou de constituir o crédito tributário perante seu contribuinte, acusando, em procedimento administrativo regular, a inexistência de pagamento pelo mesmo e dando ensejo à oposição de impugnação e recurso, até decisão final administrativa que atestasse, definitivamente, a existência do crédito, de modo a torná-lo líquido e certo, para considerar-se lançado o crédito.

Reitera que, não tendo sido lançado o crédito antes, o mesmo não existe para efeitos fiscais e inclusive penais, conforme decidiu o STF e conclui que é impossível a cobrança do crédito do devedor solidário antes de que ele exista juridicamente, ou seja, antes de que ele seja constituído, pelo lançamento, contra o devedor solidário, em processo administrativo que apure a sua certeza e liquidez, extensão, contornos e montante, até mesmo para que se evite a cobrança dúplice e o enriquecimento ilícito do Erário.

Entende que o débito atribuído à Recorrente não foi regularmente constituído pelo INSS, vez que o órgão previdenciário não procedeu a fiscalização a que estava legalmente obrigado no contribuinte original da obrigação, a empresa contratada pela notificada e que, no caso concreto, tanto a lei quanto a fiscalização procuraram ampliar, indevidamente, o alcance do instituto da cessão de mão de obra, deturpando o seu conceito técnico assentado na doutrina, para o efeito de ampliar indevidamente competências tributárias.

Destaca que a lei excedeu-se, juridicamente, ao dizer que a caracterização da cessão de mão-de-obra "independe da forma de contratação e da natureza dos serviços", deixando evidente a incompatibilidade da lei com o CTN, o que conduz ao reconhecimento de sua ilegalidade.

Assegura que diversos dos serviços tomados pela recorrente foram expressamente excluídos do conceito de cessão de mão-de-obra pelo próprio INSS, através da Ordem de Serviço n. 209.

Inferre que, a teor do disposto no art. 112, I, do CTN, a interpretação em caso de dúvida acerca da caracterização ou não da cessão de mão-de-obra, há que ser feita de modo mais favorável ao ora responsabilizado, e que o lançamento por arbitramento apresenta-se como verdadeira medida punitiva, sancionatória do sujeito passivo, devendo, assim, ter aplicação em restritíssimas hipóteses guardando, por tratar-se de penalidade, a observância aos princípios que norteiam o direito sancionatório.

Garante que todos os documentos pertinentes à correta identificação do devedor original foram fornecidos ao INSS, que tinha condições de se desincumbir do ônus que lhe cumpre, qual seja, a fiscalização e apuração do débito perante a empresa contratada pela ora Recorrente, e que somente no caso de comprovadamente a escrituração da aludida empresa se mostrar incorreta, poderia o INSS proceder em relação a ela a aferição indireta prevista no dispositivo legal já transcrito.

Observa que a situação de responsabilidade solidária em debate não se enquadra em nenhuma das hipóteses do CTN, pois a Recorrente, ora responsabilizada, não sucedeu a terceirizada, nem guarda qualquer relação de mando/administração ou ingerência sobre a empresa prestadora, e o mero fato de se lhe exigir guarda de documentos (guias) desta última, evidentemente, é incapaz de alterar esse fato, pela simples circunstância de que isso não lhe confere poder de gestão sobre a mesma.

Chama a atenção para o fato de que nenhuma relação jurídica existe entre a Recorrente e o empregado da empresa prestadora de serviço, mesmo que o serviço Prestado seja de "natureza contínua", e que o vínculo jurídico existente é entre a Recorrente e a empresa prestadora de serviço, sendo esse de natureza estritamente comercial, que se situa no âmbito do Direito Privado, não havendo entre as duas empresas nenhuma relação de natureza tributária a justificar a solidariedade pretendida pela Lei.

Ressalta que a tomadora de serviços não tem nenhuma participação no pagamento da folha de salários da empresa prestadora, por tratarem-se de relações jurídicas independentes às quais não se vincula, comercial, contratual ou juridicamente e conclui que foi incorreta a utilização do instituto da solidariedade, já que a comprovação acerca da existência ou não de débito previdenciário só pode ser feita pelo INSS e perante o devedor originário da obrigação.

Insiste no entendimento de que o procedimento do INSS de autuar a Recorrente sem anterior e regular constituição do débito através da fiscalização da empresa contratada, configura enriquecimento ilícito do órgão previdenciário, que se locupleta "n" vezes das mesmas contribuições, na mesma proporção em que autua "n" empresas donas das obras e tomadoras de serviços, desconsiderando que o fato gerador da contribuição é um só e não pode ser multiplicado e reafirma que o recolhimento já foi procedido pelo prestador de serviços.

No mérito, insurge-se contra a cobrança de contribuição ao SAT em alíquota superior à mínima estabelecida em lei (1%), a aplicação da multa e da taxa SELIC, ao argumento de ilegalidade e inconstitucionalidade.

Regularmente cientifica da DN, a empresa contratada não se manifestou.

É o relatório

VOTO

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

Da análise do autos, verifica-se que a fiscalização lavrou a presente NFLD com amparo na Lei 8.212/91 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.



No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91,.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

Súmula Vinculante 8 "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário"

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

Contudo, não havendo recolhimento antecipado, aplica-se o disposto no art. 173, do CTN, transcrito a seguir:

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

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

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

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

Dessa forma, considerando o exposto acima, entendo que seja necessário que a DRJ informe, por meio de consulta ao conta corrente da empresa prestadora, se houve recolhimento de contribuições previdenciárias para o período do lançamento.

Tal informação é imprescindível para a correta aplicação do prazo decadencial do CTN.

Caso não tenha havido qualquer antecipação de pagamento, situação em que se aplica o art. 173, transcrito acima, verifica-se que o débito não foi totalmente alcançado pela decadência.

Nesse caso, considerando que o débito foi lançado com base no instituto da responsabilidade solidária, e considerando que não houve manifestação da contratada em nenhum momento do processo e nem consta informações sobre a existência ou não de fiscalização na prestadora, entendo que mais algumas informações deverão ser trazidas aos autos, para se evitar a duplicidade de lançamento.

Assim, deverão ser trazidas informações quanto à existência de fiscalização total (com exame da contabilidade), de lançamentos de débito, de adesão a parcelamentos especiais ou de emissão de CND de baixa em nome da prestadora.

Tais informações são necessárias para a tomada de decisão deste colegiado, pois permite ao julgador formar sua convicção quanto à regularidade do feito, já que, após a edição do Parecer CJ/MPS nº 2376/2000, ficou esclarecido que, ainda que o crédito por responsabilidade solidária possa ser cobrado tanto do prestador como do tomador de serviços, o lançamento só pode ser realizado contra um deles.

Ou seja, desde o Parecer/CJ 2.376/2000, nos casos em que a empresa prestadora tenha sido objeto de ação fiscal, a Fiscalização deve-se abster de constituir o crédito em nome do tomador dos serviços, para se evitar mais de um lançamento de débito relativo ao mesmo fato gerador (no prestador).

O referido Parecer dispõe que

(...)

12. Havendo responsabilidade solidária, o INSS deve cobrar o seu crédito tanto do contribuinte, quanto do responsável tributário. Deve negar a expedição de CND para os dois e deve inscrever o nome de um e do outro no cadastro de inadimplentes, pois ambos são responsáveis solidários pelo valor total da obrigação (grifei)

(.)

16. Desta forma, temos que o ordenamento jurídico não veda a possibilidade de existência de mais de um crédito sobre a mesma obrigação tributária. O que não pode ser admitido é a cobrança de um débito já pago.

(.)

21. A extinção ou a suspensão da obrigação importará, necessariamente, a extinção ou a suspensão da obrigação em relação aos demais responsáveis, exatamente porque a obrigação é uma só. O INSS deve, portanto, providenciar uma sistemática de acompanhamento de cobrança que possibilite a verificação destas ocorrências, evitando-se o pagamento e o recebimento de obrigações já quitadas ou suspensas, bem como um sistema que possibilite verificar o valor real do estoque de dívida, afastando-se a contagem em dobro, ou seja, dos valores devidos pelos contribuintes e pelos responsáveis sobre a mesma dívida.

(.)

26. Em relação à arrecadação fiscal, temos que o mesmo fato gerador da obrigação tributária deve sempre constar do mesmo débito, evitando-se, assim, que a mesma obrigação seja cobrada duas vezes em duas NFLD's distintas, uma em relação ao contribuinte e outra em relação ao responsável tributário. Portanto, em cada NFLD deve constar o nome não só do contribuinte como também de todos os responsáveis tributários.

10-1

27. A Arrecadação não deve lançar, sobre o mesmo fato gerador, duas NFLD's, uma contra o contribuinte e outra contra o responsável

(...)

29. Por fim, segue-se que à Diretoria Colegiada cabe adotar os procedimentos necessários para a concretização da orientação contida neste parecer e ainda identificar, no estoque de dívida ativa, a existência ou não de duplicidade de pagamentos, bem como a duplicidade de ações fiscais tendo por base a mesma dívida, sob o fundamento de responsabilidade solidária. Nestes casos, deve tanto a Arrecadação, quanto a Procuradoria providenciar a baixa dos respectivos débitos, evitando-se, desta forma, que haja cobrança de débito já devidamente pago; ou, pelo menos, proporcionar um nível de informação adequado para que, no caso de pagamento por parte do devedor principal ou de alguns dos devedores solidários, os demais processos sejam extintos e as respectivas dívidas devidamente quitadas.

Nos autos presentes, não está claro se os cuidados elencados no Parecer para se evitar a duplicidade de lançamento foram observados pelo fiscal notificante, que era, à época da lavratura, o agente habilitado para realizar as pesquisas necessárias nos sistemas informatizados da então Receita Previdenciária.

Nesse sentido, entendo que o processo deva retornar à origem para que o agente notificante ou mesmo a DRJ se manifeste sobre as questões acima expostas.

Tal procedimento é imprescindível para revestir a decisão de plena convicção, pois permite ao julgador aferir efetivamente se existe obrigação inadimplida

E, ainda, para que não fique configurado o cerceamento do direito de defesa, que seja dada ciência ao sujeito passivo do teor dos esclarecimentos a serem prestados pela fiscalização e aberto novo prazo para sua manifestação.

Faz-se necessário, ainda, que sejam anexadas, aos autos, as telas extraídas dos sistemas informatizados da Previdência Social com as informações solicitadas acima, que farão provas das afirmações prestadas pela autoridade lançadora.

Nesse sentido,

VOTO por CONVERTER O PROCESSO EM DILIGÊNCIA.

É como voto.



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS