



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18108.002159/2007-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-006.154 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de março de 2020
Recorrente ITIBRA ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/11/2002 a 31/07/2003

PRELIMINAR DE NULIDADE. INCONSISTÊNCIAS NO PROCEDIMENTO FISCAL DE LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA. AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO EM CONSONÂNCIA COM OS PRECEITOS LEGAIS DE REGÊNCIA. MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO.

Não há que se falar em nulidade do auto de infração quando a autoridade fiscal constitui o crédito tributário com total observância às normas pertinentes previstas na legislação de regência.

DECADÊNCIA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. SÚMULA CARF N. 148.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN.

REGISTRO DO SEGURADO EMPREGADO NO REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. OBRIGAÇÃO DO EMPREGADOR.

A empresa é obrigada a registrar seus segurados empregados no Regime Geral de Previdência Social, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir da respectiva obrigação, sendo diretamente responsável pelo seu descumprimento.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF N. 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração DEBCAD n. 37.130.096-7 lavrado em face da ITIBRA ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA., a qual, no período de 11/2002 a 07/2003, teria deixado de inscrever, no Regime Geral de Previdência Social, 256 (duzentos e cinquenta e seis) segurados empregados relacionados e devidamente detalhados, com seus cargos, admissão e valores recebidos, tudo informado nas Folhas de Pagamento da empresa, denominadas de "CTI" (fls. 72/114), nos termos do que dispõe o artigo 17 da Lei n. 8.213, de 24/07/1991, combinado com os artigos 17 e 18, inciso I, § 1º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06/05/1999.

Em razão disso, foi aplicada a multa prevista no artigo 283, *caput* combinado com o inciso II, "a" e § 2º e artigos 292, IV e 373, todos do Decreto n. 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social), e, ainda, de acordo com os artigos 92, 102, 133 e 134, todos da Lei n. 8.212/91, de modo a multa restou elevada em duas vezes em virtude da reincidência em infrações diferentes, tendo sido limitada ao total de R\$ 119.512,33 (Cento e dezenove mil e quinhentos e doze reais e trinta e três centavos), nos termos da Portaria/MPS n. 142, de 11/04/2007, tal como explanado no *Relatório Fiscal de Aplicação da Multa* de fls. 62.

De acordo com o *Relatório Fiscal da Infração* (fls. 42/60), a técnica de trabalho fiscal empregada no caso em apreço teve por objeto auditoria realizada nas folhas de pagamento da ITIBRA ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA., bem como nas telas de pesquisas no sistema de dados CNIS/DATAPREV - Dados do Trabalhador (por amostragem), do que resultou na evidência de falta de registro de 256 (duzentos e cinquenta e seis) segurados empregados relacionados às fls. 42/60 do respectivo *Relatório*.

Notificada da autuação em 05.11.2007 (fls. 274), a ITIBRA ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA. apresentou Impugnação de fls. 278/332, sustentando, pois, as seguintes alegações:

- (i) Preliminar - Nulidade - Irregularidades do Lançamento por Arbitramento:
 - LIQUIDEZ E CERTEZA: Não foi respeitado o princípio de "Liquidez e Certeza", onde cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias para a obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário Nacional. Considerando que a empresa no referido ano base executou obras de construção civil para um número reduzido de empresas, deveriam ser efetuadas diligências junto às empresas tomadoras dos serviços, para que se pudesse dar suporte incontestável à receita auferida pela recorrente.
 - RESERVA LEGAL: Não foi assegurado o princípio de reserva legal, onde o lançamento tributário, como resultante do exercício da atividade

administrativa, está subordinado ao princípio da reserva legal e, de consequência, só se pode exigir tributo quando expressamente autorizado por lei, entendido está no sentido formal e material. Desta forma, eventuais indícios, suspeitas ou suposições, não autorizam concluir pela ocorrência de omissão no registro de receitas.

- PROVA SEGURA: Para a exigência do tributo, é necessário que se comprove, de forma segura, a ocorrência do fato gerador do mesmo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (CTN, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto, por definição (CTN, art.3º), não pode ser usado como sanção.

- PRINCÍPIO DA TIPICIDADE - SUPERFICIALIDADE DA INVESTIGAÇÃO - IMPROCEDÊNCIA ACUSATÓRIA - O Auditor Fiscal limitou-se a relacionar os valores creditados na conta corrente da recorrente para definir a "suposta receita tributável", e que no afã de concluir seu trabalho, não levou em consideração nenhuma informação que viesse caracterizar a origem dos depósitos. O princípio da tipicidade revela que o instituto da competência impositiva deve ser "exaustiva". Todos os critérios necessários à descrição tanto do fato tributável, como da relação jurídico-tributária, reclamam manifesta e esgotante previsão legal. A certeza e segurança jurídicas envolvidas no princípio da reserva legal (CTN, arts. 3º e 142) não comportam infidelidades nos lançamentos fiscais. Neste sentido, pode-se assegurar que a mera notificação aos tomadores de serviços da recorrente, que no caso do ano de 2003, estaria limitada a empresa Telemar Norte Leste S.A., seria um ato de pouca complexidade, mas indispensável para embasar o arbitramento da receita auferida pela impugnante no exercício social em tela.

- LANÇAMENTO DUVIDOSO - Não foi comprovada por parte da fiscalização, de forma segura, a ocorrência do fato gerador do tributo uma vez que não foram realizadas as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Desta forma o lançamento do crédito tributário não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto, por definição (CTN. art. 3º), não pode ser usado como sanção.

- A falta de apresentação das folhas de pagamento, e documentos como GFIPs e GPSs, ou mesmo a escrituração contábil e fiscal do período fiscalizado, por si só, não autoriza o agente fiscal a utilizar-se da constituição de crédito tributário como instrumento punitivo, transferindo ao contribuinte o ônus da prova, principalmente quando presentes todas as características de excesso no exercício do poder de autuar.

- Que na obtenção dos dados de todas as GFIP's e GPS com a utilização do banco de dados DATAPREV/CNIS para apuração do presente débito, o Auditor Fiscal também deveria ter considerado as informações a respeito

das retenções que foram efetuadas da recorrente e aquelas efetuadas de seus sub-empregados, com vistas a dar mais segurança e certeza para o levantamento, o que evidencia a nulidade do Auto de Infração;

- Que o arbitramento de ofício configura modalidade excepcional e extrema de apuração do crédito tributário, admitida somente no caso de impossibilidade de cálculo do valor da contribuição devida, após esgotadas as tentativas de apuração;

- Que conforme o disposto na IN SRP n. 03/2005, em vigor a partir de 01/08/2005, a empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, na forma do art. 31 da Lei n. 8.212/ 91, na redação dada pela Lei n. 9.711/98, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviço e recolher ao INSS a importância retida, em nome da empresa contratada. O valor retido desta forma será compensado pela empresa contratada, referente ao mesmo estabelecimento ou obra de construção civil da empresa que sofreu a retenção, quando do recolhimento das contribuições previdenciárias devidas sobre a folha de pagamento dos seus trabalhadores. Para fins de recolhimento e de compensação da importância retida, será considerada como competência aquela que corresponder à data da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços. A retenção antecipa somente as contribuições destinadas à Previdência Social, ficando a contratada sujeita ao recolhimento das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, arrecadadas pelo INSS, vedada a compensação de valores retidos sobre esta rubrica.

(ii) Preliminar – Decadência: Discorreu sobre normas gerais de decadência, em especial no tocante às Contribuições Sociais, firmando, no geral, que a doutrina e jurisprudência reinantes consideram o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a constituição do crédito tributário em sede de contribuição social, balizado pelos artigos 173 e 150, § 4º, ambos do CTN, o qual requer sua aplicação ao caso.

(iii) Do Mérito:

- Responsabilidade Solidária: Que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação previdenciária principal e aquelas expressamente designadas por lei como tal, não comportando benefício de ordem.

- Que as empresas tomadoras de mão-de-obra passaram da condição previdenciária de “responsáveis solidárias” para “responsáveis por substituição”.

- Que como a ITIBRA ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA. tinha como atividade exclusiva a prestação de serviços de manutenção de redes telefônicas, mediante o fornecimento de mão-de-obra, em contratos firmados unicamente com as empresas TELESP S/A, BRASIL TELECOM S/A e TELEMAR S/A., pode-se depreender que os dados necessários para a lavratura do Auto de Infração poderiam facilmente ser confrontados e suportados por informações adicionais obtidas junto às

empresas tomadoras dos serviços, as quais não têm como eximir-se da responsabilidade pelo cumprimento das obrigações trabalhistas e, no caso, previdenciárias.

- Que aludida responsabilidade previdenciária de retenção pelo tomador do serviço resta habitualmente prevista nos contratos de cessão de mão-de-obra, ao dispor sobre o não pagamento diante da falta de apresentação dos comprovantes de recolhimento da Contribuição Previdenciária.

- Representação Fiscal para Fins Penais: A caracterização do ilícito penal depende da procedência do lançamento fiscal, eis que se trata de um crime material, de resultado, em que a supressão ou redução do tributo deve ser caracterizada, além do que a Autoridade Fiscal está proibida por lei (art. 83 da Lei 9.430/96) de encaminhar a representação ao Ministério Público, razão porque eventual Inquérito Policial decorrente de tal representação já está inquinado pelo vício da ilegalidade, devendo ser arquivado, se instaurado, até a conclusão deste processo administrativo.

(iv) Do Pedido: Na sua Impugnação, a ITIBRA ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA. requereu:

- a atribuição de efeito suspensivo;

- o reconhecimento de que não foram esgotadas as possibilidades para identificar a base tributável sujeita à imposição do arbitramento do valor das contribuições previdenciárias objeto da autuação, condição essencial para o lançamento do crédito tributário;

- que fosse declarada a nulidade e o respectivo cancelamento do auto de infração, tendo em vista o enorme número de irregularidades nele apresentado afronta aos princípios administrativos bem como não representa com segurança e liquidez o valor do crédito tributário nele contido;

- a inclusão das empresas Telesp Telecomunicações de São Paulo S/A., Telemar Norte Leste S/A e Brasil Telecom S/A. no polo passivo do presente processo administrativo, tendo em vista sua indiscutível responsabilidade solidária em relação aos eventuais débitos tributários que vierem a ser lançados;

- o reconhecimento da decadência do lançamento referente às contribuições previdenciárias anteriores a 31 de outubro de 2002; e

- a suspensão da emissão da Representação Fiscal para fins penais, enquanto não complementado o Processo Administrativo Fiscal, uma vez não caracterizada a ocorrência de qualquer infração.

Os autos foram encaminhados para apreciação da peça impugnatória e, aí, em Acórdão de fls. 390/400, a 10ª Turma da DRJ de São Paulo entendeu por considerar o lançamento procedente, mantendo-se, pois, o crédito tributário tal qual exigido, conforme se pode observar dos trechos transcritos abaixo:

“7. É oportuno registrar desde logo, que o crédito previdenciário em exame não trata de lançamento de OBRIGAÇÃO PRINCIPAL (contribuições sociais), mas sim, de

aplicação de multa pecuniária por ter a empresa deixado de cumprir a OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA prevista no artigo 17, da Lei nº 8.213/91, c/c com o artigo 18, inciso 1, parágrafo 1º do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, ou seja, por ter deixado de inscrever para os efeitos da Previdência Social segurado empregado a seu serviço (...).

[...]

7.1. (...) Na verdade, não há na impugnação apresentada argumento de fato ou de direito que justifique qualquer modificação na presente autuação.

7.3. Considere-se ainda, que nenhuma prova em contrário foi apresentada. A alegação da empresa serve apenas para reforçar o procedimento fiscal, vez que ela mesma admite não ter apresentado GFIP's, GPS's, escrituração contábil e fiscal e Folhas de Pagamento (fls. 144). Tenta justificar tal falta inferindo que a Auditoria Fiscal, de forma superficial, conduziu o procedimento administrativo destinado à definição do crédito tributário.

9.1. O Auditor Fiscal tem o dever legal (funcional) de provocar a iniciativa do Ministério Público fornecendo informações sobre fatos, autoria, indicando o tempo, lugar e os elementos de convicção, conforme determina o inciso VI, do art. 116 da Lei 8.112/90. Tal entendimento é corroborado na Lei 8.137/90, em seu artigo 16. Portanto, decorre da vinculação legal a instauração de processo de Representação Fiscal para Fins Penais (art. 282, Decreto 3048/99) ao Ministério Público, quando constata em ação fiscal as práticas que, em tese, são caracterizadas como ilícitos e definidos no art. 168-A da Lei 9.983/00, a quem incumbe decidir acerca dos demais procedimentos.

10. Com referência ao pleito de incluir no polo passivo as empresas tomadoras de serviços elencadas na impugnação, têm-se que o presente levantamento de débitos não se trata de responsabilidade solidária.

11. Quanto ao recebimento da Impugnação, com efeito suspensivo, temos que há suspensão da exigibilidade do crédito enquanto não se esgotar a via administrativa.

12. O prazo decadencial aplicável às contribuições para a Seguridade Social é aquele estabelecido no artigo 45 da Lei nº 8.212/91.

13. A multa foi aplicada corretamente, em conformidade com o art. 283, inciso II, alínea "a" do Decreto 3.048/99, c/c art. 92 e art. 102 da Lei 8.212/91, elevada em duas vezes devido à reincidência em infrações diferentes, uma vez configurada a circunstância agravante prevista no art. 290 Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

14. Por fim, pela análise dos autos, verifica-se que a empresa notificada não trouxe à baila nenhum elemento probante que impedisse, modificasse ou extinguisse o presente levantamento. Conforme dispõe a Lei nº 9.532/97 em seu art. 67 "(..) A prova documental será apresentada na Impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual (.)", também disposto no §1º, inciso V do art. 70 da Portaria RFB nº 10.875 de 16/08/2007, que disciplina o processo administrativo fiscal relativo às contribuições sociais.

15. O Auto de Infração em questão foi lavrado na estrita observância da Lei nº 8.212/91 e alterações posteriores, bem como nos dispositivos normativos que disciplinam o assunto, estando ainda perfeitamente fundamentado, restando salvaguardado o direito à ampla defesa e ao contraditório.

16. Diante do embasamento legal e fático acima exposto, as alegações do impugnante não afastam a procedência da autuação."

Devidamente notificada da decisão de 1ª instância por via postal em 14.05.2008 (quarta-feira) e em 26.06.2008 (quinta-feira) – o envio da decisão recorrida foi inicialmente realizado para o procurador do contribuinte, o qual, a propósito, havia sido nomeado por mandato sem validade para a SRFB), conforme fls. 408, 416 e 420, a ITIBRA ENGENHARIA E

CONSTRUÇÕES LTDA. protocolou, em 05.06.2008 (quinta-feira), Recurso Voluntário de fls. 429/483, sustentando, portanto, as razões de seu descontentamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico o cumprimento dos pressupostos de admissibilidade do presente Recurso Voluntário, razão por que dele conheço e passo a apreciá-lo em suas alegações de mérito.

De início, observo que a Recorrente suscita, em preliminar, (i) a nulidade do auto de infração e (ii) a decadência do crédito tributário relativo às competências anteriores a 31.10.2002, e, no mérito, a responsabilidade solidária das empresas Telesp Telecomunicações de São Paulo S/A E Telemar Norte Leste S/A, tendo requerido, ao final, (i) a concessão do efeito suspensivo, (ii) o reconhecimento de que o auditor não esgotou as possibilidades para identificar a base tributável sujeita à imposição do auto de infração, (iii) que seja declarada a nulidade do auto de infração à vista do enorme número de irregularidades, (iv) que as empresas Telesp Telecomunicações de São Paulo S/A E Telemar Norte Leste S/A sejam incluídas no polo passivo do presente procedimento administrativo, (v) que a seja reconhecida a decadência, e, ainda, (vi) a suspensão da emissão da Representação Fiscal para Fins Penais.

Penso que seja mais apropriado examinar tais alegações em tópicos apartados.

Preliminar de Nulidade - Irregularidades do Lançamento por Arbitramento

Em suas razões recursais, a recorrente aduz que não foram respeitados os princípios de liquidez e certeza do crédito tributário, da reserva legal, da prova segura e da tipicidade. Infere, ainda, que o lançamento é duvidoso, eis que não foi comprovado, de forma segura, a ocorrência do fato gerador do tributo, uma vez que não foram realizadas e esgotadas as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza à constituição do crédito tributário.

Arazoou que a falta de apresentação das folhas de pagamento, e documentos como GFIPs e GPSs, ou mesmo a escrituração contábil e fiscal do período fiscalizado, por si só, não autoriza o agente fiscal a utilizar-se da constituição de crédito tributário como instrumento punitivo, transferindo ao contribuinte o ônus da prova, principalmente quando presentes todas as características de excesso no exercício do poder de autuar.

Defendeu que na obtenção dos dados de todas as GFIP's e GPS com a utilização do banco de dados DATAPREV/CNIS para apuração do presente débito, o Auditor Fiscal também deveria ter considerado as informações a respeito das retenções que foram efetuadas da recorrente e aquelas efetuadas de seus sub-empregados, com vistas a dar mais segurança e certeza para o levantamento, o que evidencia a nulidade do Auto de Infração.

Insistiu que o arbitramento de ofício configura modalidade excepcional e extrema de apuração do crédito tributário, admitida somente no caso de impossibilidade de cálculo do valor da contribuição devida, após esgotadas as tentativas de apuração

No entanto, apesar do esforço da recorrente em insistir na ilegalidade do procedimento adotado no trabalho fiscal – fundamento que embasa seu pleito de nulidade do lançamento tributário –, esta alegação não merece prosperar, senão vejamos.

Pela análise dos elementos constantes dos autos, em especial daqueles relacionados ao trabalho fiscal, percebe-se que o agente fiscal determinou a matéria tributável, delimitou o período fiscalizado, calculou o montante da contribuição devida e identificou o sujeito passivo, tendo lavrado o auto de infração discriminando clara e precisamente os fatos geradores das contribuições devidas e a infração cometida, além de narrar as circunstâncias em que esta foi praticada, indicando o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada, os critérios de gradação, o local, dia e hora de lavratura do auto, vindo, assim, a constituir o crédito previdenciário, tudo isso em total consonância com a legislação de regência entabulada nos artigos 33 e 37 da Lei nº 8.212/91, artigos 229, 231, 233, 235 e 293 do Decreto nº 3.048/99, artigos 2º, *caput* e 3º da Lei n. 11.457/07, e, ainda, de acordo com o artigo 142, parágrafo único do CTN, abaixo transcritos:

“Lei nº 8.212/91

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11; e ao Departamento da Receita Federal-DRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

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

§ 2º (...)

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

§ 4º (...)

§ 5º (...)

§ 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.

§ 7º O crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação de débito, auto-de-infração, confissão ou documento declaratório de valores devidos e não recolhidos apresentado pelo contribuinte.

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

Decreto nº 3.048/99

Art. 229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:

I - arrecadar e fiscalizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nos incisos I, II, III, IV e V do parágrafo único do art. 195, bem como as contribuições incidentes a título de substituição;

II - constituir seus créditos por meio dos correspondentes lançamentos e promover a respectiva cobrança;

III - aplicar sanções; e

IV - normatizar procedimentos relativos à arrecadação, fiscalização e cobrança das contribuições referidas no inciso I.

Art. 231. É prerrogativa do Ministério da Previdência e Assistência Social, do Instituto Nacional do Seguro Social e da Secretaria da Receita Federal o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestarem todos os esclarecimentos e informações solicitados.

Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

Art. 235. Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita ou do faturamento e do lucro, esta será desconsiderada, sendo apuradas e lançadas de ofício as contribuições devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Art. 293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, será lavrado auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

Lei nº 11.457/07

Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.

Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a

verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Ainda com fundamento na legislação acima transcrita, verifica-se a autorização legal para o uso de arbitramento de ofício quando a documentação apresentada pelo contribuinte em sede de fiscalização seja insuficiente, deficiente, ou que omita informação verdadeira, ou não demonstre a realidade.

In casu, a documentação apresentada pelo contribuinte foi insuficiente e deficiente, culminando este a limitar-se em alegar que a técnica implementada pela Auditoria Fiscal para fundamentar o arbitramento da base tributável foi utilizada às margens das disposições legais.

Quanto ao procedimento fiscal, verifica-se pela análise do Relatório Fiscal da Infração (fls. 42/62) e de toda a documentação a ele encartada, que o Auditor Fiscal teve o cuidado de adotar um circunstanciado relatório do crédito apurado, contendo claros e suficientes elementos de convicção para constituí-lo. Os documentos juntados pela fiscalização, representados pelas cópias das folhas de pagamento (fls.72/114), cópias dos dados registrados no CNIS/DATAPREV-Trabalhador (fls. 116/266), constituem meio probatório incontestável.

Outrossim, considerando que nenhuma prova em contrário foi apresentada, a alegação da recorrente serve apenas para reforçar o procedimento fiscal, vez que ela mesma admite não ter apresentado toda a documentação solicitada (fls. 290). Tenta justificar tal falta inferindo que a Auditoria Fiscal, de forma superficial, conduziu o procedimento administrativo destinado à definição do crédito tributário, uma vez que suas tomadoras de serviços deveriam também ser objeto de inspeções.

Por estas razões, tendo sido demonstrada a legalidade de todo o trabalho fiscal, fartamente embasado em normas competentes e vigentes, entendo por negar provimento ao recurso nesta parte, devendo ser mantido o acórdão recorrido.

Preliminar de Decadência

Com fundamento no artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal (CF), a recorrente aduz que foi conferido exclusivamente à Lei Complementar a competência para estabelecer o prazo decadencial. Em razão disso, suscita a aplicação do prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a constituição do crédito tributário, balizado pelos artigos 173 e 150, § 4º, ambos do CTN. A propósito, parece-me que o ponto crucial para o deslinde da questão reside em saber se decorreu mais de 5 (cinco) anos entre a data da notificação do Auto de Infração – 05.11.2007 – e a falta de registro dos servidores empregados no Regime Geral de Previdência Social no período de 11/2002 a 07/2003.

Pois bem. Ainda que a Recorrente tenha reiterado que a decadência do crédito tributário deve obedecer às regras do CTN, é bem verdade que essa questão foi enfrentada pela decisão de 1ª instância e resta, aqui, ultrapassada. Quero dizer que esse ponto não é mais objeto de incontroversas. E tanto é que a própria Recorrente afirma que os artigos 45 e 45 da Lei n. 8.212/91 foram declarados inconstitucionais. A propósito, parece-me que o ponto crucial para o

deslinde da questão continua residindo em saber se decorreu mais de 5 (cinco) anos entre a data da notificação do Auto de Infração – 31.10.2007 – e a falta de recolhimento da Contribuição Patronal do período de 12/02.

De fato, é de se reconhecer que o Supremo Tribunal Federal, sob o entendimento de 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 n. 559.882, 559.943 e 560.626 em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8212/91.

E na mesma Sessão Plenária, realizada no dia 12.06.2008, o STF acabou editando a Súmula Vinculante n. 8, publicada no D.O.U. em 20.06.2008, nos termos do artigo 2º, § 4º da Lei n. 11.417/2006, conforme transcrevo abaixo:

“Súmula Vinculante 8

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

A extensão dos efeitos da aprovação de Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei n. 11.417, de 19.12.2006. Confira-se:

“Constituição Federal

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.” (grifei).

Como se pode constatar, a partir da publicação na imprensa oficial todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem o referido verbete sumular. Acrescento, ainda, que o artigo 62, § 1º, I do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF prescreve que os conselheiros podem afastar ou deixar de observar Lei que tenha sido declarada inconstitucional pelo STF, conforme transcrevo abaixo:

“PORTARIA MF N. 343/2009

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal.”

Tendo sido declarada a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei n. 8.212/91, penso que a matéria passa a ser regida pelas disposições do CTN, o qual, aliás, não estabelece apenas uma norma geral e abstrata acerca do instituto da decadência. Cada qual com

sua hipótese específica descreve o transcurso de cinco anos contados do *dies a quo* definido pela legislação tributária. Nesse sentido, é de se reconhecer que o CTN disciplina a decadência nos artigos 173, I e 150, § 4º, abaixo transcritos:

“Lei n. 5.172/66

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;”

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

A contagem criada para os prazos decadenciais pelo CTN considerou como critério a forma pela qual o crédito tributário é constituído. Em outras palavras, o dado por excelência que deve ser considerado quando da escolha por um dos artigos supracitados deve ser a forma de constituição do lançamento. Enquanto a regra do artigo 173, I deve ser aplicada aos casos de lançamento de ofício ou por declaração, a regra do artigo 150, § 4º aplicar-se-á aos casos de lançamento por homologação, salvo nas hipóteses em que resta comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A título de informação, note-se que à época da publicação da Súmula Vinculante n. 8 foi editado o Parecer PGFN/CAT n. 1617/2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda em 18.08.2008, estabelecendo as regras a serem observadas no que diz respeito ao prazo decadencial dos créditos previdenciários, podendo-se observar as alíneas “d” e “e” contidas no item 49, conforme transcrevo abaixo:

“Parecer PGFN/CAT n. 1617/2008

49. (omissis)

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; e

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN.”

Com o desiderato de explicitar o Parecer acima referido, foi emitida, em 01 de setembro de 2008, a Nota Técnica PGFN/CAT n. 856, que esclarece que *dies a quo* em relação ao prazo decadencial correspondente ao descumprimento de obrigações acessórias deve ser contado à luz do artigo 173, inciso I do CTN, que, como visto, dispõe que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Corroborando essa linha de raciocínio, colaciono o entendimento que restou perfilhado na Súmula CARF n. 148, cujo teor transcrevo abaixo:

“Súmula CARF nº 148

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.”

Na hipótese dos autos, deve-se considerar como *dies a quo* o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Logo, quanto às competências de 2002, o lançamento da penalidade poderia ter ocorrido mensalmente até durante o exercício de 2007; enquanto às competências de 2003, o lançamento pela infração baseada na falta de recolhimento das contribuições poderia ter ocorrido mensalmente até durante o exercício de 2008.

No caso das competências de 2002, quais sejam, novembro e dezembro, a recorrente foi cientificada da lavratura do auto de infração em 05.11.2007, ou seja, dentro do último período do prazo decadencial de 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, de modo que não há que se falar em decadência no que diz com as competências de 2002. Com efeito, é de se concluir que se as competências de 2002 não foram extintas pela decadência, decerto que não há que se falar em decadência das competências de 2003.

Logo, se a notificação do lançamento foi realizada em 05.11.2007 (fls. 274) para penalizar o contribuinte pela falta de registro dos seus segurados no regime previdenciário no período de 11/2002 a 07/2003, resta clara a inocorrência da decadência quinquenal, daí por que a decisão recorrida, nesse ponto, deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos.

Responsabilidade Solidária

Já no que diz respeito à alegação de responsabilidade solidária, observo que a Recorrente lança mão dos mesmos fundamentos erigidos em sua Impugnação:

- (i) Que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação previdenciária principal e aquelas expressamente designadas por lei como tal, não comportando benefício de ordem;
- (ii) Que as empresas tomadoras de mão-de-obra passaram da condição previdenciária de “responsáveis solidárias” para “responsáveis por substituição”;
- (iii) Que como a ITIBRA ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA. tinha como atividade exclusiva a prestação de serviços de manutenção de redes telefônicas, mediante o fornecimento de mão-de-obra, em contratos firmados unicamente com as empresas TELESP S/A, BRASIL TELECOM S/A e TELEMAR S/A., pode-se depreender que os dados necessários para a lavratura do Auto de Infração poderiam facilmente ser confrontados e suportados por informações adicionais obtidas junto às empresas

tomadoras dos serviços, as quais não têm como eximir-se da responsabilidade pelo cumprimento das obrigações trabalhistas e, no caso, previdenciárias; e

- (iv) Que aludida responsabilidade previdenciária de retenção pelo tomador do serviço resta habitualmente prevista nos contratos de cessão de mão-de-obra, que dispõem sobre o não pagamento diante da falta de apresentação dos comprovantes de recolhimento da Contribuição Previdenciária.

Conforme dispõe o artigo 30, I, da Lei nº 8.212/91, a empresa é obrigada a arrecadar as contribuições sociais a cargo dos segurados empregados e dos Segurados Contribuintes Individuais a seu serviço, descontando-as das respectivas remunerações, e a recolher, no prazo legal, o valor assim arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo:

“Lei n. 8.212/91

Art. 30 A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

b) recolher os valores arrecadados na forma da alínea a deste inciso, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22 desta Lei, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da competência;

c) recolher as contribuições de que tratam os incisos I e II do art. 23, na forma e prazos definidos pela legislação tributária federal vigente.”

Outrossim, não é lícito à empresa alegar qualquer omissão para se eximir da retenção e recolhimento da contribuição previdenciária, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de reter e recolher, a teor do §5º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, *verbis*:

“Lei n. 8.212/91

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.”

A partir dos dispositivos acima transcritos, note-se que a ITIBRA ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA. não pode alegar qualquer omissão ou responsabilidade de terceiros para se eximir da retenção e recolhimento da contribuição previdenciária a seu cargo.

Por todas as razões expostas, entendo que o argumento no sentido de que as empresas Telesp Telecomunicações de São Paulo S/A e Telemar Norte Leste S/A deveriam ser incluídas no polo passivo do presente procedimento administrativo não se sustenta, devendo prevalecer, aqui, o entendimento que restou fixado pela autoridade judicante de 1ª instância, que, a propósito, bem dispôs que “com referência ao pleito de incluir no pólo passivo as empresas tomadoras de serviços elencadas na impugnação, têm-se que o presente auto de infração não se trata de apuração de responsabilidade solidária ou subsidiária”.

Representação Fiscal para Fins Penais

Neste ponto, cumpre registrar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre questões relativas a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. É nesse sentido que estabelece a Súmula CARF n. 28, cuja redação transcrevo abaixo:

“Súmula CARF nº 28

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. **(Vinculante,** conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).”

O destinatário da Representação Fiscal para fins Penais é o Ministério Público Federal, a que competirá dar seguimento ou não à referida representação.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do presente Recurso Voluntário e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega