



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18108.002162/2007-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-006.153 – 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: 01/12/2002 a 31/07/2003

ÔNUS DA PROVA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ALEGAÇÃO. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTO PROBATÓRIO.

A simples alegação de que alguns valores componentes da base da Contribuição Previdenciária referem-se a beneficiários sem vínculo empregatício deve ser comprovada mediante apresentação de documentação.

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.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

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, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou que tenha arrecadado em desacordo com legislação de regência.

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. 37.130.097-5 lavrado em face da ITIBRA ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA., a qual teria deixado de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos e do contribuinte individual a seu serviço, nos termos do que dispõe o artigo 30, I, “a”, e alterações posteriores, combinado com os artigos 4º, *caput* da Lei n. 10.666/03 e 216, I, “a” do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/99 (fls. 2).

Em razão disso, foi aplicada a multa prevista nos artigos 92 e 102, da Lei n. 8.212/91, com redação dada pela Lei n. 9.528/97, combinado com os artigos 283, I, “g” e 373 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/99. A propósito, a multa restou agravada em duas vezes em virtude da reincidência em infrações diferentes, de acordo com os artigos 290, V e 292, IV, ambos do RPS (fls. 25), tendo totalizado, ao final, o montante de R\$ 2.390,26 atualizado pela Portaria MPS/GM nº 142 de 11/04/2007, conforme se pode observar do *Relatório Fiscal da Aplicação da Multa* de fls. 24.

De acordo com o *Relatório Fiscal da Infração* (fls. 22/23), a ITIBRA ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA. deixou de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos e do contribuinte individual a seu serviço, conforme consta às *Folhas de Pagamento* denominadas de “CTI” (fls. 29/50), as quais se referem às competências de 12/2002, 02/2003, 03/2003, 05/2003, 06/2003 e 07/2003.

Notificada da autuação em 31.10.2007 (fls. 2), a ITIBRA ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA. apresentou impugnação de fls. 131/147, sustentando, pois, as seguintes alegações:

- (i) Preliminar – Equívoco na base de apuração da Contribuição Previdenciária:
 - Que os profissionais contadores Srs. Denis Satolo e Edson Tadeu Simões não mantinham vínculo de trabalho com a autuada, mas sim com empresa contábil que lhe prestava serviços;
 - Que o Sr. Manuel Martins não mantinha qualquer atividade de gerência ou operação na autuada, sendo apenas mero investidor; e
- (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; e

- 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.

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

- a atribuição de efeito suspensivo;

- que fosse declarada a nulidade e o respectivo cancelamento do Auto de Infração, tendo em vista a inconsistência na tipificação da infração; e

- 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.

Os autos foram encaminhados para apreciação da peça impugnatória e, aí, em Acórdão de fls. 199/204, 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 da ementa transcrita abaixo:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 29/10/2007

Auto de Infração Debcad nº 37.130.097-5

INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. É obrigação da empresa arrecadar, mediante desconto da remuneração dos segurados empregados e trabalhadores avulsos, a contribuição por eles devida. Deixar de arrecadá-las constitui

infração ao art. 30, inciso I, alínea "a", da Lei nº 8.212/91 e art. 40, caput, da Lei nº 10.666/2003.

Lançamento Procedente.”

Devidamente notificada da decisão de 1ª instância por via postal em 26.06.2009 (sexta-feira), conforme AR de fls. 228, a ITIBRA ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA. protocolou, em 22.07.2009 (quarta-feira), Recurso Voluntário de fls. 229/245, sustentando, portanto, as razões de seu descontentamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72, razão por que dele conheço e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações preliminares e meritórias.

De início, observo que a Recorrente suscita, em preliminar, (i) equívoco na base de apuração da Contribuição Previdenciária e (ii) decadência do crédito tributário, 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) a declaração de nulidade do auto de infração tendo em vista a inconsistência na tipificação da infração, e, ainda, (iii) 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.

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

Base de Cálculo da Contribuição Previdenciária

Quanto à repetida alegação de que os contadores Srs. Denis Satolo e Edson Tadeu Simões (fls. 07) não mantinham vínculo de trabalho com a autuada, mas, sim, com empresa contábil que lhe prestava serviços, a ITIBRA ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA. não apresentou qualquer documento que desnaturasse o trabalho fiscal ou que efetivamente comprovasse o vínculo destes com suposta empresa prestadora de serviço contábil, quer seja o contrato de trabalho firmado entre esta e aqueles, quer seja o contrato de prestação de serviço contábil celebrado pela organização contábil com a autuada. Assim, devem ser mantidos na base de cálculo da Contribuição Previdenciária os valores correspondentes aos rendimentos dos Srs. Denis Satolo e Edson Tadeu Simões, mantendo-se, neste ponto, as razões perfilhadas pela autoridade julgante de 1ª instância.

No caso da alegação de que o Sr. Manuel Martins não mantinha qualquer atividade de gerência ou operação na autuada, tratando-se, pois, mero investidor, é de se reconhecer que a ITIBRA ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA. não apresentou qualquer documento que desnaturasse o trabalho fiscal, devendo também ser mantida o acórdão recorrido.

Decadência

A Recorrente 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.

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 46 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, a Recorrente questiona a suposta decadência da exigência da Contribuição Previdenciária relativa às competências de 12/2002, 02/2003, 03/2003, 05/2003, 06/2003 e 07/2003. Todavia, considerando que a regra decadencial aplicável ao caso em tela é aquela prevista no artigo 173, inciso I do CTN, que tem como *dies a quo* o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, decerto o lançamento da penalidade pelo descumprimento das obrigações acessórias aqui discutidas poderia ter ocorrido até 31.12.2007.

Logo, se a notificação do lançamento foi realizada em 31.10.2007 (fls. 02), não há que se falar na ocorrência da decadência para os períodos de 12/2001 a 05/2002. Sendo assim, é de se concluir que a decadência ocorreu apenas em relação às competências de 12/2002, 02/2003, 03/2003, 05/2003, 06/2003 e 07/2003, tal como já havia sido observado pela autoridade judicante de 1ª instância, 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 da 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, ao dispor 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 julgante 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”.

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