



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 18186.000072/2007-76  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2301-010.660 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 11 de julho de 2023  
**Recorrente** RUHTRA LOCACOES LTDA E OUTROS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/02/1994 a 31/01/1999

**RECURSO VOLUNTÁRIO INTEMPESTIVO. NÃO CONHECIMENTO.**

O recurso voluntário apresentado após o prazo final é intempestivo e não pode ser apreciado

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO**

As matérias não contestadas explicitamente quando da apresentação da manifestação de inconformidade são consideradas não impugnadas, no termos do art. 17 do mesmo Decreto, e não podem ser apreciadas na segunda instância de julgamento.

**PRODUÇÃO DE PROVAS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS**

A apresentação de provas, inclusive provas deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/1994 a 31/01/1999

**AFERIÇÃO INDIRETA. CABIMENTO. DOCUMENTAÇÃO DEFICITÁRIA OU CONTABILIDADE NÃO REGISTRA MOVIMENTO REAL**

Ocorrendo a recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, ou a contabilidade não registrar o movimento real de remuneração de empregados, a Fiscalização pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

**AFERIÇÃO INDIRETA. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE**

Nos termos do art. 33 da Lei 8.212, de 1991, o ônus probatório incumbe ao impugnante e deve ser cumprido quando da apresentação da impugnação, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70235, de 1972.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso aviado por Ruhtra Locações Ltda, conhecer, em parte, do recurso apresentado por ISS Servsystem Com e Ind Ltda, não conhecendo das matérias preclusas, e por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Joao Mauricio Vital (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 16-31.457 que julgou parcialmente procedente a NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO – NFLD DEBCAD n.º 35.511.135-7. O referido Acórdão está assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/1994 a 31/01/1999

**PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE DO STF. TERMO A QUO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO FORMAL.**

Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), por meio da Súmula Vinculante n.º 8, publicada no Diário Oficial da União em 20/06/2008, o lapso de tempo de que dispõe a Secretaria da Receita Federal do Brasil para constituir os créditos relativos As contribuições previdenciárias será regido pelo Código Tributário Nacional - CTN (Lei n.º 5.172/66).

No caso de lançamento de ofício pela fiscalização, há que se observar o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN. Havendo nulidade por vício formal, o prazo para novo lançamento é aquele do artigo 173, inciso II, do CTN.

**NFLD. FORMALIDADES LEGAIS.**

A Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) encontra-se revestida das formalidades legais, tendo sido lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e Mica, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da Lei.

**CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

Não há cerceamento de defesa quando a NFLD e seus anexos integrantes são regularmente cientificados ao Sujeito Passivo, sendo-lhe concedido prazo para sua manifestação, e quando estejam discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a notificação.

RESPONSABILIDADE SOLIDARIA. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. ELISÃO. 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 previdenciárias, em relação aos serviços a ele prestados, ressalvado o direito regres contratante contra o executor, não se aplicando o benefício de ordem.

A responsabilidade solidária 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.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ARBITRAMENTO.

É lícita a apuração por aferição indireta do salário de contribuição, na ocorrência de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS. MULTA. Sobre as contribuições sociais pagas com atraso incidem juros equivalentes taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC - e multa de mora, de caráter irrelevável, conforme legislação vigente época dos fatos geradores.

LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE. A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

PRODUÇÃO DE PROVAS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. INDEFERIMENTO. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O crédito tributário lançado, correspondente ao período de 02/1994 a 01/1999 e refere-se às contribuições incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados da empresa prestadora de serviços de limpeza e conservação ISS SERVSYSYSTEM COM E IND LTDA, CNPJ 43.709.799/0001-00, considerando a responsabilidade solidária da RUHTRA Locações Ltda. (atual denominação de Arthur Andersen S/C) na condição de tomadora dos serviços, conforme determina o artigo 31, caput e parágrafos, da Lei n.º 8.212/91, nas redações anteriores à Lei n.º 9.711/98 (Relatório Fiscal e-fls. 121 a 127).

Informa o Relatório Fiscal:

**A presente NFLD foi lavrada em substituição à NFLD n.º 35.511.135-7, de 12/11/2002, que havia sido lavrada em face de Arthur Andersen SC, antiga denominação da RUHTRA. A referida NFLD n.º 35.511.135-7 foi anulada pela 4ª CAJ, em virtude de vício formal, por não mencionar o artigo 33, parágrafo 3º, da Lei n.º 8212/91, fundamento legal que respalda o procedimento de aferição realizado pela fiscalização, entendendo que houve prejuízo ao direito de defesa da notificada;**

O lançamento tem como fato gerador os valores constantes nas notas fiscais discriminadas no anexo Relatório de Lançamentos (fls. 21/27), emitidas pela empresa ISS Servsystem Com. e Ind. LTDA., que prestou serviços de limpeza e conservação nas dependências da tomadora, em caráter permanente, e por todo o período do débito; •

Durante a auditoria, a Fiscalização solicitou os contratos, notas fiscais, folhas de pagamento referentes as notas fiscais emitidas, e comprovação dos recolhimentos

referentes as notas fiscais. **A empresa apresentou apenas parte das notas fiscais, nenhum dos outros documentos solicitados, especialmente as GRPS específicas, a fim de comprovar o recolhimento previdenciário referente aos empregados que estiveram a seu serviço; •**

A empresa apresentou Certidão de Sinistro, lavrada perante o Quarto Grupamento de Bombeiros da Capital em 10/01/2001, onde informa que sua sede foi alagada. Na relação dos bens sinistrados, e conforme a empresa informou à fiscalização, os documentos contábeis, tais como notas fiscais, contratos, etc., não foram atingidos, pois é mantido arquivo terceirizado em Jundiaí, e referidos documentos são Id arquivados. Ainda em conformidade com a referida relação, e informações da empresa, os documentos que foram atingidos são do Departamento de Recursos Humanos, e documentos dos clientes da empresa. Como estes documentos não dizem respeito ao levantamento fiscal, este fato não repercute no débito apurado;

Os valores e informações foram extraídos da contabilidade. A empresa não apresentou plano de contas viabilizando a identificação dos códigos utilizados no período de 01/94 a 12/2000. E no período de 05/98 a 12/2000 não consta, nos lançamentos contábeis, o número da nota fiscal da prestadora de serviço;

**Os §§ 3º e 4º do artigo 31 da Lei nº 8212/91, acrescentados pela Lei nº 9032/95, dispõem sobre a elisão da responsabilidade solidária,** e determinam que, se a empresa contratante dos não apresentar as Guias de Recolhimento da Previdência Soc a GRPS específicas, será responsabilizada, aplicando-se para a apuração da remuneração os percentuais estabelecidos pela OS nº 83/93 e OS nº 176/97;

**A aferição do salário de contribuição tem apoio no artigo 33, parágrafo 3º, da Lei nº 8212/91;**

O salário de contribuição foi apurado aplicando-se o percentual de 40% sobre o valor das notas fiscais/faturas, conforme OS n's 83/93 e 176/97. A contribuição do segurado foi calculada mediante aplicação da alíquota mínima, por se tratar de aferição;

**A empresa contratada ISS Servsystem Com. e Ind. LTDA. foi fiscalizada conforme consulta ao sistema, telas de fls. 63/64. Este fato não exige a tomadora e a prestadora de serviços de cumprirem suas obrigações legais, bem como não comprova o efetivo recolhimento das contribuições previdenciárias relativas aos segurados colocados a disposição da contratante;**

Quando lavrado o débito, foi emitido o Subsidio Fiscal para não incorrer em duplicidade de lançamento.

(grifou-se)

A ciência do lançamento para a tomadora foi em 27/03/2007 (e-fl. 05) e a prestadora tomou ciência em 04/04/2007 (e-fl. 137).

A impugnação da tomadora foi apresentada em 10/04/2007 (e-fls. 143 a 193), alegando em preliminar, direito ao contraditório, ampla defesa, decadência nos termos do I e II do art. 173 do CTN. No mérito questiona a utilização da aferição indireta e a aplicação da taxa Selic.

A impugnação da prestadora foi apresentada em 19/04/2007, (e-fls. 223 a 265), alegando, em preliminar, a decadência e no mérito, que os documentos juntados comprovariam a regularidade no recolhimento das contribuições e se insurge sobre a aplicação da taxa SELIC na correção das obrigações acessórias.

Antes de proferir a decisão, foi solicitado diligência para:

A fiscalização analise as alegações apresentadas e documentação juntada pela ISS, para verificar se houve ou não elisão de responsabilidade solidária.

No caso de haver ou não haver a elisão, deve ser apresentada a devida motivação, citando os dispositivos legais que dispunham sobre o tema, por período: Instrução Normativa, Lei, Decreto.

Deve ser juntada ao processo manifestação conclusiva pela modificação ou não do lançamento.

No caso de necessidade de modificação, é aconselhável elaborar planilha demonstrativa.

O relatório de diligência foi juntado às e-fls. 971 a 986.

A tomadora tomou ciência do relatório da diligência em 04/06/2008 (e-fl. 1000), e se manifestou às fls. 1004 a 1006.

A prestadora tomou ciência do relatório da diligência em 11/05/2010 (e-fl. 1042) e se manifestou às fls. 1044 a 1054.

O Acórdão apreciou a impugnação (e-fls. 1.082 a 1.150) decidiu por acolher parcialmente os argumentos, reconhecendo decadência parcial e ajuste nos valores dos lançamentos.

Ambos os interessados tomaram ciência em 27/05/2013 (e-fl 1.159)

A prestadora apresentou Recurso Voluntário em 27/06/2013 (e-fls. 1.196 a 1.209).

A tomador de serviços apresentou Recurso Voluntário em 28/06/2013 (e-fls. 1.211 a 1.225).

O recurso da prestadora reforça o argumento que não seria cabível a apuração da contribuição por aferição indireta. O recurso da tomadora alega outros motivos não apresentados na impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, Relatora.

## Admissão do Recurso

A tomadora de serviço, RUHTRA, alega que tomou ciência da decisão de primeira instância na data de 03/06/2013, logo o recurso apresentado em 28/06/2013, seria tempestivo.

Conforme informação vinculada à e-fl. 1.301, a data de recebimento assinada no **AR é de 27/05/2013**. Considerando a informação que no dia 26/06/2013 foi ponto facultativo na

repartição pública de protocolo do recurso (e-fl. 1.301), o prazo final para apresentação foi prorrogado para o dia seguinte 27/06/2013, logo, **o recurso apresentado em 28/06/ 2013 é intempestivo**, motivo pelo qual não conheço dele.

O recurso apresentado pela prestadora de serviço, ISS, foi apresentado no último dia do prazo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

## Mérito

### **Ilegalidade da aferição indireta utilizada e do pagamento do crédito tributário**

Na impugnação a recorrente alega que cumpriu seu ônus de demonstrar a regularidade no recolhimento das contribuições, motivo pelo qual não seria mais possível manter o lançamento que cobra os créditos tributário da tomadora, no contexto de responsabilidade solidária.

Ocorre que, no caso presente, a ora Defendente efetivamente **tem condições de comprovar que quitou todas as contribuições previdenciárias relativas aos serviços prestados à empresa tomadora dos serviços**, conforme comprovam as guias de recolhimento em anexo, bem como as folhas de pagamento dos empregados utilizados na prestação dos serviços (doc. 06).

Se solidária a responsabilidade tributária, pelo recolhimento da contribuição previdenciária, caberia à autoridade fiscal aceitar os comprovantes de pagamento, da contribuição previdenciária devida à época exclusivamente pela prestadora de serviços, a ora Defendente.

Desta forma, fica desconstituído o arbitramento por aferição indireta efetuado pela Autoridade Administrativa, mediante a apresentação (a) das folhas de pagamento dos empregados da ora Defendente, bem como (b) da prova da quitação dos tributos ora exigidos.

Em síntese, **desincumbindo-se a Defendente do seu ônus de demonstrar o correto recolhimento do tributo, não mais se justifica a manutenção da aferição indireta utilizada e, conseqüentemente, dos valores impostos pela Autoridade, ora Defendente e à tomadora de serviços, bem como a cobranças débitos já quitados, pela ora Defendente, e ora combatidos.** (grifos não originais)

Antes de proferir o julgamento foi realizado diligência sobre os documentos apresentados como prova do recolhimento, que assim conclui:

5 - Considerando que, conforme legislação explanada, a responsabilidade solidária somente será elidida se for comprovado o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal correspondente aos serviços executados, devendo o contratante exigir do executor, quando da quitação da nota fiscal, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento;

**que a Lei fala expressamente a palavra SOMENTE, e portanto, para que ocorra tal elisão, é necessário que se respeite a obrigação acessória de "exigir do executor, quando da quitação da nota fiscal, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento";**

que houve apresentação deficiente de documentos

que todas as GRPS juntadas ao processo foram autenticadas extemporaneamente e que **estão expressamente vinculadas à empresa que não integra o presente débito;**

Entendo imperativo a manutenção do débito. (grifos não originais)

A recorrente foi intimada sobre o resultado da diligência e se manifestou pela decadência dos períodos incluídos no lançamento.

A decisão de piso manteve o lançamento argumentando:

Admite-se, inclusive, em caso de não comprovação dos recolhimentos pelo cedente, a retenção pela contratante do valor necessário à satisfação dos débitos previdenciários, conforme parágrafo 10 do artigo 31 da Lei n.º 8212/91, e Decretos n.º 612/92 e no 2173/97 (que também constam do anexo FLD - Fundamentos Legais do Débito), artigo 46, parágrafo 1º, e artigo 42, parágrafo 1º, respectivamente. **No entanto, até o presente momento, nem a tomadora RUHTRA nem a prestadora ISS juntaram documentos capazes de elidir a responsabilidade solidária, nos termos da Lei.**

(grifou-se)

No recurso a recorrente alega que, por não ter sido oportunizado o direito de apresentação de provas no curso da fiscalização, restou claro o vício de cerceamento de defesa, assim requer a anulação do lançamento.

Desse modo, **não ocorrendo omissão por parte da ora Recorrente, a qual não foi devidamente intimada, quando do lançamento,** para a apresentação da documentação pertinente, **não restou autorizada a incidência do arbitramento fiscal,** na forma da legislação aplicável ao caso, merecendo, **assim, ser reconhecida a completa nulidade da NFLD n.º 37.078.418-9, ora questionada, dada a violação ao seu direito, constitucionalmente assegurado, ao contraditório e à ampla defesa.**

O argumento do cerceamento de defesa por falta de intimação da prestadora de serviço no curso da fiscalização não foi apreciado no Acórdão da DRJ pois argumento não estava na impugnação apresentada.

Nos termos dos arts 16 e 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972, é precluso o direito de apresentar novos motivos e fatos fora do prazo da apresentação da impugnação, somente excetuando os casos previstos na legislação, que não é o caso aqui. Assim, não conheço do argumento posto não ter sido apresentado no momento processual correto.

O outro argumento apresentado pela defesa também não foi apresentado na impugnação e é até contraditório com a afirmação feita na impugnação.

Argumenta a recorrente que em nome da verdade material teria o direito de exibir provas contábeis aptas a demonstrar o regular adimplemento das contribuições.

Ora, o argumento inicial era que as provas juntadas com a impugnação estariam aptas a demonstrar a regularidade dos recolhimentos e agora o argumento é pelo direito de juntar novos documentos que comprovariam sua regularidade.

Tal afirmação só reforça que a decisão de piso estava correta quando decidiu que não havia motivos para cancelamento da notificação lançada.

Ademais, como já ressaltado, o momento processual correto para apresentação de motivos e juntada das prova é com a apresentação da impugnação. Não sendo o caso de qualquer das exceções feitas na legislação tributária, não é mais possível apresentar novos documentos.

Não há portanto motivo para reformar a decisão de piso

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por NÃO CONHECER do recurso avariado por Ruhtra Locações Ltda, CONHECER, em parte, do recurso apresentado por ISS Servsystem Com e Ind Ltda, não conhecendo das matérias preclusas, e por NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias