



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 18186.000077/2007-07  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-005.209 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de julho de 2019  
**Recorrente** NESTLE BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Ano-calendário: 2005

**DECADÊNCIA. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.**

Sujeitam-se ao regime referido no art. 173 do CTN os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, uma vez que tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício, jamais de lançamento por homologação, circunstância que afasta, peremptoriamente, a incidência do preceito tatuado no § 4º do art. 150 do CTN.

**MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR DE PRESTAR À RECEITA FEDERAL AS INFORMAÇÕES CADASTRAIS, CONTÁBEIS E FINANCEIRAS DE INTERESSE DA MESMA.**

A contribuinte deve atender a intimação para apresentar os documentos que contenham as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse da Receita Federal, ou para prestar os esclarecimentos necessários à fiscalização. No caso de exigência, pela autoridade fiscal, de documentação com a finalidade de investigar a responsabilidade solidária de empresa tomadora de serviços com cessão de mão de obra, a penalidade a ser aplicada a esta empresa, nestes casos, já é a própria atribuição da responsabilidade solidária pela obrigação principal, não cabendo a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, mormente quando esses documentos solicitados são originalmente confeccionados pela prestadora de serviços e não pela tomadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, que negou provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Sávio Salomão de Almeida Nóbrega e Carlos Alberto do Amaral Azeredo.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

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

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 91/114, interposto contra decisão da Secretaria da Receita Previdenciária de fls. 78/85, a qual julgou procedente o auto de infração lavrado por descumprimento de obrigação acessória (DEBCAD n.º 35.808.202-1 – CFL 35) de fls. 2/9, com ciência da RECORRENTE em 30/09/2005, conforme assinatura no próprio auto de infração (fl. 02)

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi no valor de R\$ 44.069,87 e refere-se à multa aplicada com fundamento legal nos arts. 92 e 102 da Lei n.º 8.212/1991, bem como nos art. 283, II, “b” e art. 373 do Regulamento da Previdência Social (Decreto n.º 3.048/99), pelo fato de a contribuinte ter deixado de apresentar ao INSS os documentos que contenham as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do mesmo.

Assim dispõe o Relatório Fiscal da Infração (fls. 16):

Por meio dos Termos de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD) emitidos em 11/08/05 e 14/09/05, a autuada foi intimada a apresentar contratos e notas fiscais de prestação de serviços com cessão de mão de obra, além de folhas de pagamentos e guias de recolhimentos específicas nos termos do parágrafo quarto, art. 31, da Lei 8.212/91 (com a redação dada pela Lei 9,032/95) a fim de elidir-se da responsabilidade solidária.

Não houve a apresentação integral dos documentos e esclarecimentos solicitados por meio dos Termos de Intimação acima citados. O Anexo "A" relaciona os documentos apresentados.

Constam dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil os Autos de Infração relacionados no Anexo

Dentre aqueles que apresentam decisão administrativa definitiva, verifica-se a ocorrência de reincidência genérica na ação fiscal 43336 e de reincidência genérica na ação 9135549.

No que se refere à quantificação da multa, a continuação do relatório fiscal de aplicação da multa (fls. 17) alega que a multa base (R\$ 11.017,47, atualizada pela Portaria MPS n.º 822/2005) foi majorada em 4 (quatro) vezes em razão da dupla reincidência genérica constatada.

## Impugnação

Devidamente intimada, a RECORRENTE, apresentou sua Impugnação de fls. 26/53. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela Secretaria da Receita Previdenciária, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

### DA IMPUGNAÇÃO

5. Tempestivamente, em 17/10/2005 (conforme fls. 01 e 22), a Autuada apresentou impugnação ao presente Auto de infração, por meio do instrumento de fls. 22/51, acompanhado dos documentos, de fls. 52/74 (procuração; cópias autenticadas de Certidões Específicas emitidas pela Junta Comercial do Estado de São Paulo; e cópias dos relatórios da presente autuação), alegando, em síntese, que:

5.1. A intimação do Senhor Auditor Fiscal não pode ter validade vez que os documentos pedidos foram anexados em cada uma das quinze notificações fiscais constantes da auditoria fiscal;

5.2. Ademais, a intimação é incorreta, pois não vincula a intimação para a apresentação de documento relacionando a determinação a cada uma das NFLD, consubstanciando uma determinação genérica, não especificando o que pretende;

5.3. Os contratos de prestação de serviço foram verbais, sem prazo de vigência, e, portanto, não tinha como os mesmos serem apresentados à fiscalização. As notas fiscais de prestação de serviços foram apresentadas ao Fisco quando do lançamento que originou a presente ação para apreciação do débito. Do mesmo modo, as guias de recolhimento dos prestadores vinculadas a notas fiscais de serviços e respectivas folhas de pagamento de salários já foram anexadas às impugnações das notificações;

5.4. A comprovação de que os prestadores de serviço possuem contabilidade regular não pode ser uma obrigação acessória imputada ao tomador de serviços, pois não consta referida obrigação na Lei de Custeio e nem no Decreto nº 3.048/99. Assim, há de se indagar qual o motivo do Impugnante ter sido autuado?

5.5. Ressalte-se que as guias de recolhimento das prestadoras de serviço foram anexadas às impugnações, e não sendo as mesmas de emissão e quitação de obrigação originária da Impugnante, não poderia a sua apresentação ser conhecida como obrigação acessória da tomadora de serviço. A única penalidade possível para o tomador de serviços seria, em tese, a solidariedade em relação às contribuições previdenciárias, não se podendo falar em auto-de-infração pela não apresentação de documentos que não são de sua responsabilidade fiscal;

- Do mérito

5.6. Requer a consideração do prazo decadencial de cinco anos, com base no artigo 173 do Código Tributário Nacional, aprovado pela Lei nº 5.172/66;

5.7. Não pode a fiscalização da previdência proceder ao levantamento de débitos no tomador de serviços, sem ter a mínima noção da regularidade da empresa prestadora de serviços bem como não pode exigir do tomador de serviços a obrigação de exigir do prestador folhas de pagamento e outras obrigações;

5.8. Não há razão para indicar no Auto-de-Infração como co-responsáveis pelo débito os sócios e procuradores da Impugnante, haja vista não serem eles sujeitos passivos da obrigação tributária, seja na condição de contribuinte ou de responsáveis;

5.9. O valor da multa não foi devidamente calculado, posto que, de acordo com o artigo 292, IV, do Decreto nº 3.048, temos a elevação da multa em duas vezes e não em três vezes, já que se trata de caso de reincidência genérica;

5.10. Não faz sentido a Impugnante ter sido autuada neste momento em que o auditor fiscal simplesmente retornou à empresa para apreciação de processo de débito e não no momento em que foram lavradas as notificações fiscais.

### **Da Decisão da Secretaria da Receita Previdenciária**

Quando da apreciação do caso, a Secretaria da Receita Previdenciária julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 78/84):

**LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INFRAÇÃO. PRESTAR INFORMAÇÕES E ESCLARECIMENTOS. OBRIGATORIEDADE. DECADÊNCIA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SOCIOS.**

Constitui infração deixar a empresa de prestar ao INSS todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do mesmo, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização (art. 32 III da Lei nº 8.212/1991).

É de 10 (dez) anos o prazo para apuração e constituição do crédito previdenciário, na inteligência do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

A responsabilidade dos sócios em relação às contribuições previdenciárias resta caracterizada, conforme art. 13 da Lei nº 8.620/1993.

**AUTUAÇÃO PROCEDENTE.**

### **Do Recurso Voluntário**

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da Secretaria da Receita Previdenciária em 31/01/2006, conforme AR de fls. 88, apresentou o recurso voluntário de fls. 91/114 em 24/02/2006.

Em suas razões, praticamente reiterou os argumentos da Impugnação.

As contrarrazões foram apresentadas às fls. 118/119.

### **Da diligência fiscal**

Ao analisar o caso, a 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social entendeu por baixar o processo em diligência *“para que a fiscalização faça a juntada de documentos adicionais de forma a comprovar se as pessoas arroladas no CORESP são de fato sócias da empresa ou, em caso negativo, são de alguma forma responsáveis pelas obrigações previdenciárias”* (fls. 121/123).

A autoridade fiscal juntou aos autos os documentos de fls. 129/254 e emitiu a informação de fls. 255/257, concluindo que:

15. LUIZ AUGUSTO CRIADO, CPF 226.772.168-68, foi procurador da empresa;  
CARLOS ROBERTO CASTIGLIONE, CPF 688.278.228-87, foi advogado da empresa;  
CURUPIRA DA SILVA, CPF 436.446.864-91; ELIANA MATILDE TRINDADE,

CPF 038.696.792-04; FRANCISCA AMELIA VIANA MATOS, CPF 187.054.053-00 e IVONETE OLIVEIRA MUNIZ, CPF 100.584.862-91, nunca exerceram atividades de gestão e administração da sociedade, estando, portanto, indevidamente relacionados no CORESP.

Posteriormente, os autos foram enviados ao CARF para julgamento do recurso.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

## **PRELIMINAR**

### **I. Da inclusão de representantes legais na Relação de Co-Responsáveis - CORESP**

Em seu Recurso Voluntário, a contribuinte questiona a atribuição de responsabilidade solidária pelo pagamento do crédito tributário nas pessoas dos seus sócios e procuradores aos afirmar que (fl. 110):

Não há razão para indicar na AUTO DE INFRAÇÃO como co-responsáveis pelo débito, os sócios e procuradores da Recorrente, haja vista não serem eles sujeitos passivos da obrigação tributária, seja na condição de contribuinte ou de responsáveis.

Cita legislação e jurisprudência sobre a matéria.

A questão foi objeto de diligência solicitada pela CSRP.

No entanto, entendo que não havia razão para a diligência na medida que o relatório de fls. 05/08 (CORESP) não tem a finalidade de imputar responsabilidade tributária às pessoas físicas lá indicadas, uma vez que ele tem como objeto simplesmente listar as pessoas físicas e jurídicas que possuem vínculos com o sujeito passivo, sejam elas representantes legais ou não.

Sobre o tema, o CARF já decidiu que a Relação de Co-Responsáveis - CORESP não comporta discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa. Sobre o tema, transcrevo o teor da Súmula CARF nº 88:

**Súmula CARF nº 88**

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos -VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Portanto, não merece prosperar o inconformismo da RECORRENTE, não merecendo alterações o Relatório CORESP.

### **Decadência**

A RECORRENTE defende que a decadência no presente caso deve ser contada de acordo com o prazo quinquenal previsto na legislação tributária, e não de acordo com o prazo decenal insculpido nos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991.

Pois bem, a teor da Súmula Vinculante nº 08 do STF, abaixo transcrita, o prazo decadencial aplicável às contribuições previdenciárias é quinquenal e não decenal:

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".

No que tange aos efeitos da súmula vinculante, cumpre lembrar o texto do artigo 103-A, caput, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

"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".

Dessa forma, é possível concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Sobre o termo inicial de contagem do prazo decadencial, importante esclarecer que os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias sujeitam-se ao regime de decadência referido no art. 173 do CTN (abaixo transcrito), pois tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício, jamais de lançamento por homologação, circunstância que afasta a incidência da contagem do prazo estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN:

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;

(...)

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.

Neste sentido, é a jurisprudência deste CARF, conforme ementa abaixo:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/05/2008

(...)

MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. PRAZO DO ART. 173, I DO CTN.

O prazo aplicável para a verificação do decurso do prazo decadencial para lançamento de multas dado o descumprimento de obrigações acessórias rege-se pelo art. 173, I do CTN, por não comportarem elas pagamento antecipado.

(...)

(Acórdão n.º 2402-005.815; 2ª Seção / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária; julgado em 09/05/2017)

Conforme prevê o parágrafo único da norma acima transcrita, o *dies a quo* do prazo decadencial relativo ao art. 173 do CTN pode ser antecipado em algumas ocasiões. Sendo assim, ao invés de iniciar a contagem do prazo decadencial no “*primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*”, este prazo pode ter o seu início antecipado caso, antes da mencionada data, “*tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento*”.

No caso, foi lavrada multa por não apresentação de documentos, solicitados pelo Fisco, que contenham informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do INSS, nos termos do inciso II, “b” do art. 283 do o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999. Sendo assim, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é a data em que a contribuinte tomou conhecimento da medida preparatória indispensável ao lançamento, que foi a sua intimação para apresentar os documentos.

Assim, o termo inicial para contagem do prazo decadencial foram os dias 11/08/2005 e 14/09/2005 (datas de ciência das TIADs de fls. 10/11 e fls. 12/14), conquanto a RECORRENTE foi intimada no presente lançamento em dia 30/09/2005 (fl. 04), poucos dias após o descumprimento da obrigação acessória.

Nesta toada, não há que se falar em decadência.

## MÉRITO

Preliminarmente, merece destaque que a RECORRENTE apresenta uma série de argumentos buscando desconstituir a obrigação tributária principal, que não é objeto do presente processo. Assim, os argumentos que não se referem ao lançamento da multa por descumprimento de obrigação acessória não serão analisados.

### **Da Multa Aplicada**

Quanto ao mérito da multa aplicada, contudo, entendo assistir razão à RECORRENTE em sua defesa.

Depreende-se do art. 113 do CTN que a obrigação tributária é principal ou acessória e pela natureza instrumental da obrigação acessória, ela não necessariamente está ligada a uma obrigação principal. Em face de sua inobservância, há a imposição de sanção específica disposta na legislação nos termos do art. 115 também do CTN.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º. A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

As obrigações acessórias são estabelecidas no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos, de forma que visam facilitar a apuração dos tributos devidos. Elas, independente do prejuízo ou não causado ao erário, devem ser cumpridas no prazo e forma fixados na legislação.

Assim, a imputação de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória, apesar de independe da obrigação principal, deve manter uma relação intrínseca com a atividade de fiscalização do cumprimento da obrigação principal.

Ou seja, na hipótese de já ter sido lavrado o lançamento decorrente do descumprimento de obrigação principal, com a devida penalidade atribuída ao contribuinte, não é razoável que a fiscalização retorne ao contribuinte (repito, após o encerramento da ação fiscal) e exija documentos relacionados aos fatos que já estavam – naquele momento – em fase de contencioso administrativo.

Esta atitude da fiscalização se deu com o único objetivo de aplicar penalidade por descumprimento de obrigação acessória (que talvez deixou de ser aplicada em época própria).

E foi isso o que aconteceu no presente caso.

O cerne do recurso, apresentado pela RECORRENTE, repousa em alegação de que a fiscalização exigiu documento impossível de ser apresentado.

Nas palavras do próprio RECORRENTE (fl. 93):

A intimação do Senhor Auditor Fiscal, com a devida vênia, não pode ter validade, posto que desarrazoada. A um, porquanto os documentos perquiridos foram anexados em cada uma das 15 (quinze) notificações fiscais constantes da auditoria fiscal, não sendo lógico que o Recorrente apresente novamente os documentos que foram protocolizados para impugnação das NFLD e deveriam estar anexados aos referidos processos.

A dois, a intimação é incorreta porquanto não vincula a intimação para apresentação de documento relacionando a determinação a cada uma das NFLD, mas intimação genérica.

Ademais, foram requeridos contratos de prestação de serviços entre a ora Recorrente e empresas que prestaram serviços à mesma. Estes contratos não foram apresentados porquanto não existem, trata-se de contratos verbais, sem prazo de vigência, permitidos pela legislação vigente, que não obriga tomador e prestador de serviços a manter contrato formal de prestação de serviços. Isto é da conveniência de cada um. As notas fiscais de prestação de serviços foram apresentadas ao fisco quando do lançamento que originou a presente ação para apreciação do débito. As guias de recolhimento dos prestadores vinculadas a notas fiscais de serviços e respectivas folhas de pagamento de salários já foram anexadas às impugnações das notificações. A comprovação de que os prestadores de serviço possuem contabilidade regular não pode ser uma obrigação acessória imputada ao tomador de serviços, posto não constar da Lei de Custeio ou do Decreto 3.048/99 que o regulamenta referido dever obrigação. Assim, o Recorrente foi autuado pela não apresentação de qual documento?

Continua a RECORRENTE defendendo que a guia de recolhimento das prestadoras de serviços, ainda que anexadas às impugnações, não são de emissão e quitação obrigatória da RECORRENTE, razão pela qual sua não apresentação não implicará em descumprimento de obrigação acessória.

Rememoro que o lançamento teve como fundamento a infração prevista no art. 32, inciso III, da Lei nº 8.212/1991, transcrito abaixo (redação vigente à época):

Art. 32 A empresa é também obrigada a: (...)

III - prestar ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e ao Departamento da Receita Federal-DRF todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse dos mesmos, na forma por eles estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.

Pois bem. No presente caso, a fiscalização intimou a RECORRENTE para apresentar um rol extenso de documentos, conforme se observa dos Termos de Intimação para Apresentação de Documentos – TIADs de fls. 10/11 e fls. 12/14. Conta também planilha indicando que a contribuinte apresentou alguns dos documentos requeridos e que alguns outros não constam dos autos dos processos que tratam das obrigações principais (fl. 15).

Contudo, causa estranheza o fato de o lançamento das obrigações principais ter sido efetuado em dez/2004 e a documentação relativa a tais contratos de prestação de serviço ter

sido solicitada por meio de TIADs em ago/2005 e set/2005, mais de 8 (oito) meses depois. Nas palavras da RECORRENTE (fl. 94):

A Recorrente sofreu arbitramento de contribuições, com fulcro em suposta solidariedade em relação a 15 prestadores de serviço, que a autoridade fiscal julgou tratar-se de cessão de mão de obra. Naquele momento não foi emitido qualquer auto de infração.

Assegurado que é o contraditório, a ora recorrente impugnou o lançamento de solidariedade, emitido na forma de 15 (quinze notificações), uma para cada prestador. Como CASTIGO por ter se valido do direito de ampla defesa, a autoridade fiscal retornou em diligência para analisar a impugnação e documentos anexados à defesa, e neste momento, aplicou um AUTO DE INFRAÇÃO.

Os 15 processos administrativos são antigos, porém um deles (DEBCAD 37.011.853-7 – processo nº 18186.000159/2007-43, referente aos serviços prestados pela empresa O CORPO DO NEGÓCIO PROMOÇÕES LTDA.) encontra-se sob a minha relatoria e pautado para julgamento na mesma sessão do presente processo.

No referido processo nº 18186.000159/2007-43, apesar de não encontrar as notas fiscais de prestação de serviços e as guias de recolhimento dos prestadores as quais a RECORRENTE afirma ter anexado aos autos, é nítido que os fatos investigados foram objeto de fiscalização que findou em 17/12/2004, resultando na lavratura NFLD nº 35.787.559-1 (esta NFLD primitiva foi cancelada por erro na alíquota e, posteriormente, os mesmos fatos foram objeto de nova complementar NFLD nº 37.011.853-7 lavrada em 22/11/2006; contudo, esse fato não influencia no presente processo de multa por descumprimento de obrigação acessória).

Ou seja, é flagrante o fato de que os documentos (contratos, notas fiscais, guias de recolhimento, etc.) exigidos pelas TIADs objeto deste processo, datadas de 11/08/2005 e 14/09/2005 (fls. 10/11 e fls. 12/14), foram solicitados pela fiscalização após a constituição de débitos em desfavor do contribuinte, oportunidade em que foi atribuída a este a responsabilidade solidária pelas contribuições previdenciárias incidentes sobre a contratação de serviços mediante cessão de mão de obra por terceira empresa prestadora.

Naquele momento (do envio das TIADs de fls. 10/14), os lançamentos já haviam sido lavrados e a defesa da contribuinte solidária (ora RECORRENTE) deveria se dar nos autos de cada processo administrativo, não sendo possível uma nova investigação em paralelo até que as NFLDs primitivas tivessem conclusão.

Mas, aparentemente, foi isso o que aconteceu no presente caso, quando a autoridade fiscal intimou a contribuinte a apresentar documentos “*a fim de elidir-se da responsabilidade solidária*” (fl. 16), quando tal situação de corresponsabilidade já havia sido constituída em desfavor da RECORRENTE, pois naquele momento corria em paralelo todas as 15 NFLDs lavradas para cobrança da obrigação principal já com atribuição de responsabilidade solidária à RECORRENTE.

**Ademais**, mesmo que tivesse sido lavrada em conjunto com as 15 NFLDs relativas às obrigações principais, s.m.j., a presente multa não poderia ter sido aplicada.

É que, como bem pontuou a RECORRENTE “*a única penalidade possível para o tomador de serviços seria, em tese, a solidariedade em relação às contribuições previdenciárias,*

*não se podendo falar em auto-de-infração pela não apresentação de documentos que não são de sua responsabilidade fiscal” (fls. 93/94).*

Ou seja, a penalidade por não ter apresentado a documentação foi a atribuição de sua responsabilidade solidária pelo pagamento de todos os créditos previdenciários cobrado nos autos das 15 NFLDs lavradas.

O próprio relatório fiscal expõe que a exigência de documentos da RECORRENTE se deu “*a fim de elidir-se da responsabilidade solidária*” (fl. 16). Ou seja, não foram documentos necessários à lavratura do crédito tributário, que deveriam ser exigidos da contribuinte principal (prestadora de serviços com cessão de mão de obra).

A legislação, à época dos fatos, era clara ao determinar que a tomadora de serviços (caso da RECORRENTE) deveria “*exigir do executor, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento*” a fim de elidir a sua responsabilidade solidária. Neste sentido, cito o art. 31, §§ 3º e 4º, da Lei nº 8.212/91 (antes das alterações promovidas pela Lei nº 9.711 de 20/11/1998):

Art. 31. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

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

§ 2º Exclusivamente para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com atividades normais da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

**§ 3º A responsabilidade solidária de que trata este artigo somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura.**

**§ 4º Para efeito do parágrafo anterior, o cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento e guia de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço, devendo esta exigir do executor, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento.**

Como a ora RECORRENTE não apresentou os documentos, o que se poderia entender é que, no máximo, a ela (como tomadora de serviços) não teve o cuidado de solicitar e manter em boa guarda os documentos capazes de afastar (elidir) a sua responsabilidade solidária pelo crédito previdenciário. Até porque esses documentos são originalmente confeccionados pela prestadora de serviços, e não pela tomadora, como prevê a própria norma acima transcrita.

Sendo assim, a penalidade a ser aplicada à tomadora de serviços nestes casos já é a atribuição de responsabilidade solidária, pois ela não teve a devida atenção de solicitar a

documentação relativa ao recolhimento das contribuições previdenciárias por parte empresa contratada para prestação de serviços mediante cessão de mão de obra.

Portanto, no presente caso, além de a solicitação para apresentação de documentos ter sido apresentada pela autoridade fiscal quando já tinham sido lavrados os lançamentos para cobrança das obrigações principais (as 15 NFLDs já estava em fase de análise de impugnação, o que desnatura a exigência de apresentação de documentos em momento posterior), a penalidade a aplicada já foi a atribuição de responsabilidade solidária à RECORRENTE como tomadora de serviços com cessão de mão de obra.

Portanto, pelos motivos acima expostos, entendo que não deve subsistir a multa aplicada.

### **Conclusão**

Em razão do exposto, voto por rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim