



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.001772/2009-33
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.741 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de maio de 2024
Recorrente SERVCOMPANY RELACOES DE EMPREGOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

PRELIMINAR DE NULIDADE. DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 173, I, DO CTN.

Na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o dies a quo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Ana Claudia Borges de Oliveira e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 16-24.562 (fls. 117 a 134) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito lançado por meio do Auto de Infração 37.222.247-1 (fl. 5), relativo às contribuições devidas à seguridade social, patronal e SAT/RAT, no período de 01/2004 a 12/2004, com ciência do contribuinte em 28/05/2009.

Consta no Relatório Fiscal (fls. 63) que o lançamento, com códigos de levantamento AFR e FD, foi realizado por meio da aferição indireta porque a recorrente não disponibilizou os documentos e esclarecimentos solicitados pelo Auditor Fiscal autuante.

A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

Ementa:

BASE-DE-CALCULO. ARBITRAMENTO. É lícita a apuração do salário -de-contribuição por aferição indireta, na ocorrência de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente.

JULGAMENTO SIMULTÂNEO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. Inexiste mandamento legal determinando julgamento simultâneo das impugnações, devendo a decisão de primeira instância ser fundada com observância do princípio da celeridade do julgamento.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. Após a publicação da Súmula Vinculante nº 8 do STF, via de regra o prazo decadencial a ser aplicado no caso das contribuições previdenciárias, é aquele previsto no artigo 173, I, do CTN, sendo aplicado o prazo decadencial do artigo 150, §4º, do CTN somente quando o sujeito passivo antecipa o pagamento das contribuições previdenciárias lançadas, mesmo que parcialmente.

AUTO DE INFRAÇÃO. FORMALIDADES LEGAIS. O Auto de Infração encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da lei.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Inexiste cerceamento de defesa quando o Auto de Infração e seus anexos obedecem a todos os requisitos essenciais de validade, e oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento.

PRODUÇÃO DE PROVAS. 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.

PEDIDO DE PERÍCIA. DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício, ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entende-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Consideram-se não formulados os pedidos de diligência e perícia quando a empresa não apresentar os motivos que as justifiquem, a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, e o nome, endereço e a qualificação profissional de seu perito.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte foi cientificada da decisão recorrida em 13/06/2012 (fl. 139) e apresentou recurso voluntário em 12/07/2012 (fls. 141 a 154) sustentando: a) decadência; b) nulidade do lançamento por duplicidade de cobrança das contribuições (LCD nº 37.109.857-2); c) necessidade de diligência; d) ilegalidade do lançamento por aferição indireta; e) não incidência de multa.

Por meio da Resolução nº 2802-000.246 (fls. 157 a 159), o julgamento foi convertido em diligência para a Unidade de Origem juntar aos autos: a) os Discriminativo Analítico do Débito, Discriminativo Sintético do Débito, Relatório de Apropriação de

Documentos Apresentados referentes ao lançamento objeto do presente processo contencioso; b) se houve e quais foram os pagamentos de contribuições previdenciárias referentes às competências de janeiro a maio de 2004, incluindo os valores pagos, datas e respectivas GPS.

Em resposta, foram anexados os documentos de fls. 161 a 172.

Os autos vieram a julgamento e, novamente, foi convertido em diligência (Resolução n.º 2402-001.256 – fls. 173) em razão da ausência de intimação do contribuinte quanto à informação fiscal. A intimação foi devidamente realizada por edital (fl .192) e o contribuinte não se manifestou.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Prejudicial de mérito – Decadência

A recorrente sustenta a extinção do crédito pela aplicação da regra para contagem do prazo decadencial disposta no art. 150, § 4º, do CTN.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n.º 08, declarou inconstitucionais os arts. 45 e 46 da Lei n.º 8.212/91, devendo ser aplicada a regra quinquenal da decadência do Código Tributário Nacional.

Para o emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

O critério de determinação da regra decadencial (art. 150, § 4º ou art. 173, I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial. Nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN. Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código. Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento ou **se comprovada à ocorrência de dolo, fraude ou simulação**, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

No mesmo sentido é o entendimento do STJ proferido no REsp 973.733/SC, processado sob o rito dos recursos representativos de controvérsia, de aplicação obrigatória nos julgamentos deste Tribunal.

Caracteriza pagamento antecipado qualquer recolhimento de contribuição na competência do fato gerador, independentemente de ter sido incluída na base de cálculo do recolhimento a rubrica específica exigida no Auto de Infração, nos termos da Súmula 99 do CARF.

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

O lançamento refere-se ao período de 01/2004 a 12/2004 e o contribuinte foi cientificado em 28/05/2009.

Pela aplicação da regra mais favorável, ficariam excluídas do lançamento as competências 01/2004 a 04/2004, atingidas pela decadência. Pela regra do art. 173 do CTN, nenhuma competência teria sido atingida pela decadência.

Conforme consta nas GPS dos contribuintes, não existe nenhum recolhimento relacionado ao período, de modo que deve ser aplicada a regra do art. 173 do CTN e, nesse ponto, sem razão o contribuinte.

2. Retenção de 11%

As obrigações para com a seguridade social incidentes sobre fatos geradores relacionados à cessão de mão-de-obra estão veiculadas no art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. A redação original do dispositivo foi alterada pela Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997 e, posteriormente, pela Lei nº 9.711, de 20 de novembro de 1998.

A redação original do art. 31 da Lei nº 8.212/91, vigente até publicação da Medida Provisória nº 1.596-14, de 10/11/97, tratava da responsabilidade solidária do tomador dos serviços¹. A MP 1596-14/97, convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/97, alterou o dispositivo para dispor que não se aplica, em qualquer hipótese, o benefício de ordem². Posteriormente, a redação do artigo 31 foi alterada pela Lei nº 9.711, de 20/11/98, com produção de efeitos a partir de 1º/02/99³.

A Lei de Custeio da Seguridade Social impôs ao contratante a responsabilidade solidária com o prestador de serviços com relação às obrigações de recolhimento das contribuições previdenciárias, admitindo o direito de regresso contra o executor. Para a empresa tomadora de serviços isentar-se da responsabilidade pelo não pagamento das contribuições

¹ 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 a ele prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23.

§ 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.

² 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. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.1997).

³ Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

previdenciárias devidas pela prestadora de serviço, é necessário que demonstre o efetivo recolhimento destas contribuições.

A tomadora dos serviços, ao não exigir da empresa prestadora de serviços mediante cessão de mão de obra as cópias autênticas dos documentos a que se refere o § 4º do art. 31 da Lei n.º 8.212/91, se sujeita à solidariedade pelo adimplemento das contribuições previdenciárias devidas pelo executor, relativas aos serviços contratados.

O art. 31 da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.711/98, vigente à época dos fatos geradores, determinava que a empresa contratante de serviços executados mediante **cessão de mão-de-obra**, inclusive em regime de trabalho temporário, deve reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra.

A cessão de mão-de-obra é a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade fim da empresa, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário.

O art. 219 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/9, manteve a determinação de que a empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada mão-de-obra deve reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, informando ao longo dos 25 incisos⁴ dispostos no § 2º deste artigo, quais os serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra estão sujeitos à retenção de 11%.

Nesse sentido, a Fiscalização Tributária, ao realizar o lançamento, tem o dever de apurar as reais condições em que o serviço foi realizado com o fim de enquadrá-lo como cessão de mão de obra, nos termos da legislação acima mencionada.

3. Lançamento realizado por arbitramento

A apuração indireta do débito por intermédio da aferição é autorizada pela legislação previdenciária; contudo, estando no campo da exceção, deve atender a requisitos mínimos que determinem com exatidão o surgimento do fato gerador da obrigação tributária.

A Lei n.º 8.212/91, em seu art. 33, §§ 3º e 6º, atribui à fiscalização o poder de (a) lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário, no caso de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente; (b) apurar e lançar as contribuições devidas quando constatar que a contabilidade não registra a realidade da remuneração dos segurados a seu serviço e (c) desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado, quando

⁴ I - limpeza, conservação e zeladoria; II - vigilância e segurança; III - construção civil; IV - serviços rurais; V - digitação e preparação de dados para processamento; VI - acabamento, embalagem e acondicionamento de produtos; VII - cobrança; VIII - coleta e reciclagem de lixo e resíduos; IX - copa e hotelaria; X - corte e ligação de serviços públicos; XI - distribuição; XII - treinamento e ensino; XIII - entrega de contas e documentos; XIV - ligação e leitura de medidores; XV - manutenção de instalações, de máquinas e de equipamentos; XVI - montagem; XVII - operação de máquinas, equipamentos e veículos; XVIII - operação de pedágio e de terminais de transporte; XIX - operação de transporte de cargas e passageiros; XIX - operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão; (Redação dada pelo Decreto n.º 4.729, de 2003); XX - portaria, recepção e ascensorista; XXI - recepção, triagem e movimentação de materiais; XXII - promoção de vendas e eventos; XXIII - secretaria e expediente; XXIV - saúde; e XXV - telefonia, inclusive telemarketing.

constate que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições que caracterizem tal condição.

De tal modo, a legislação vigente determina o uso de aferição indireta quando a documentação apresentada pelo contribuinte não demonstra a realidade; ou seja, quando a Fiscalização conclui que a escrituração contábil da empresa não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço.

Nos termos do art. 233 do Regulamento da Previdência Social, 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.

O entendimento do CARF é de que “A apresentação de documentação deficiente autoriza o Fisco a lançar o tributo que reputar devido, recaindo sobre o sujeito passivo o ônus da prova em contrário. O Recurso pautado unicamente em alegações verbais, sem o amparo de prova material, não desincumbe o Recorrente do ônus probatório imposto pelo art. 33, §3º, in fine da Lei nº 8.212/91, eis que alegar sem provar é o mesmo que nada alega”. (Acórdão nº 2301-008.893, Relatora Conselheira Fernanda Melo Leal, Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção, publicado em 26/03/21).

Este voto inclui os processos 19515.001769/2009-10, 19515.001770/2009-44, 19515.001771/2009-99, 19515.001772/2009-33, 19515.001773/2009-88, 19515.001774/2009-22, já que neles sequer foi juntada as respostas às resoluções emitidas, que ficaram sem respostas.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira