



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.001774/2009-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.744 – 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

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.

EMPRESA LOCADORA DE MÃO-DE-OBRA. RETENÇÃO DE 11% SOBRE AS NOTAS FISCAIS DE SERVIÇO.

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

LANÇAMENTO REALIZADO POR ARBITRAMENTO. VALIDADE. DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA COM DEFICIÊNCIA PELO CONTRIBUINTE.

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.

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 n.º 16-24.564 (fls. 106 a 123) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito lançado por meio do Auto de Infração 37.222.249-8 (fl. 5), relativo às contribuições devidas a Outras Entidades (Terceiros), no período de 01/2004 a 12/2004, nos termos do Relatório Fiscal (fls. 65 a 70).

A contribuinte foi cientificada da decisão recorrida em 13/06/2012 (fl. 128) e apresentou recurso voluntário em 12/07/2012 (fls. 130 a 143) sustentando, em síntese: a) que é uma empresa de locação de mão de obra temporária; b) necessidade de intimação das empresas tomadoras de serviços para confirmar a retenção de 11% em nota fiscal; c) decadência; d) necessidade de diligência.

A este processo foi apensado os de n.º 19515.001770/2009-44, 19515.001771/2009-99, 19515.001772/2009-33, 19515.001773/2009-88, 10515.001774/2009-22, 19515.001775/2009-77, 19515.001776/2009-11 e 19515.001777/2009-66.

Os autos vieram a julgamento e, na sessão de 16/07/2014, foi convertido em diligência (Resolução 2802-000.243 – fls. 202) para a autoridade preparadora providenciar a informação e juntar aos autos o seguinte: 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. Após o cumprimento da diligência, que a contribuinte seja intimada, para manifestar-se, no prazo de 30(trinta) dias, assim, retornando os autos à apreciação.

Às fls. 109 os autos foram encaminhados para diligência, com a informação de que constam nos processos apensados as seguintes resoluções pendentes de análise, conforme abaixo discriminadas:

Processo n.º 19515.001-770/2009-44 (Resolução n.º 2803-000.242);

Processo n.º 19515.001-771/2009-99 (Resolução n.º 2803-000.244);

Processo n.º 19515.001-772/2009-33 (Resolução n.º 2803-000.246);

Processo n.º 19515.001-773/2009-88 (Resolução n.º 2803-000.247);

Processo n.º 19515.001-774/2009-22 (Resolução n.º 2803-000.248).

Ato seguinte, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal n.º 1, de 10/01/2020, intimando o contribuinte a apresentar justamente as informações solicitadas na Resolução (fls. 215 e 216).

Na sequência, emite-se o Termo de Encerramento de Diligência Fiscal, de 10/03/2020 (fls. 222) e o Relatório de Diligência (fls. 223 e 224) onde é dito que a Fiscalização não encontrou os documentos solicitados (DAD, DSD e RAD) na Resolução e, não sendo possível obter esses documentos nos sistemas informatizados da RFB, intimou o contribuinte para apresentá-los. Sem a apresentação dos documentos pelo contribuinte, a Fiscalização consignou que “resultou na impossibilidade fática de atendimento ao item a) da Resolução 2803-

000.243. Em relação ao item b) dessa resolução, a fiscalização consultou os sistemas de arrecadação previdenciária para obter as informações das GPS da empresa que constam daqueles sistemas e anexou essas informações na forma de arquivo não paginável em formato de planilha eletrônica”. Na sequência, anexou as GPS da empresa do período solicitado (fls. 225 a 230).

Enviado AR para intimar a contribuinte que o recebeu em data (inelegível) que aparenta ser 13/03/2020 (fl. 231), com o posterior envio de intimação por edital em 06/04/2020.

No Despacho de encaminhamento, de 23/04/2020, a unidade de origem informa que “à vista do relatório fiscal de fls. 233/234 e considerando que foram infrutíferas as tentativas de buscar os relatórios originalmente emitidos nos lançamentos dos processos administrativos fiscais 19515.001769/2009-10, 19515.001770/2009-44, 19515.001771/2009-99, 19515.001772/2009-33, 19515.001773/2009-88, 19515.001774/2009-22, quais sejam: a) os Discriminativos Analíticos dos Débitos, os Discriminativos Sintéticos dos Débitos (processos c/final 70, 71, 72, 73 e 74) e os Relatórios de Apropriação de Documentos Apresentados, foram regeados todos os relatórios atualmente possíveis pelo SISCOL e juntados aos respectivos processos. Estando concluída a diligência, TDPF nº 0819000-2020-00001-3, encaminhe-se à EQCOB/DICAT/DERAT para aguardar o prazo regulamentar para manifestação do sujeito passivo e realizar anotações no histórico de eventos”.

Informação de fls. 254 informa a prorrogação dos prazos em razão da Covid-19. Ausente a manifestação do recorrente, os autos vieram a julgamento.

Em 11/07/2023, a turma converteu o julgamento em diligência para que fosse realizada a devida intimação do contribuinte (Resolução 2402-001.258 – fls. 259 a 261), o que efetivamente ocorreu por meio do edital de fls. 271.

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 nº 08, declarou inconstitucionais os arts. 45 e 46 da Lei nº 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

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 ressaltado 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).

do artigo 31 foi alterada pela Lei n.º 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 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%.

§ 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 n.º 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 n.º 9.711, de 1998).

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;

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 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 n.º 8.212/91, eis que alegar sem provar é o mesmo que nada alega”. (Acórdão n.º 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

Fl. 7 do Acórdão n.º 2202-010.744 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.001774/2009-22