



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19726.000461/2009-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-006.052 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de fevereiro de 2020
Recorrente INEPAR S/A INDUSTRIA E CONSTRUÇÕES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1996 a 31/01/1999

CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. SÚMULA VINCULANTE Nº8 DO E. STF. DECADÊNCIA APLICAÇÃO ART. 150 §4º CTN. SÚMULA CARF Nº 99.

O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, e determinou que o prazo decadencial para lançamento das contribuições previdenciárias deve ser contado nos termos do art. 173, I ou 150, §4º, ambos do CTN. No caso concreto diante de diferenças lançadas e havendo recolhimento de parte do tributo aplica-se os termos do art. 150§ 4º. Inteligência da Súmula CARF nº 99.

DECADÊNCIA ART. 173, I DO CTN. APLICAÇÃO. NÃO RECOLHIMENTO ANTECIPADO DE VALORES.

A aplicação do art. 173, I, do CTN deve se dar na hipótese de ausência de pagamento antecipado de valores. No caso concreto apenas algumas competências foram recolhidas pelo prestador.

SOLIDARIEDADE. ART. 31 LEI 8.212/91. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA.

A contratante de 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, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

MULTA ARGUIÇÃO DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DO NÃO CONFISCO. SÚMULA CARF Nº 02.

A alegação de que a multa é confiscatória e que não atende os princípios constitucionais não pode ser discutida nesta esfera de julgamento, pois se trata de exigência fundada em legislação vigente, a qual o julgador administrativo é vinculado.

TAXA SELIC. JUROS DE MORA. APLICAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente a preliminar de decadência para exonerar os créditos tributários lançados para as competências 06/1996 a 12/1997. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - 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

01- Adoto inicialmente como relatório a narrativa constante da Decisão-Notificação da antiga Delegacia da Receita Previdenciária de (e- fls. 1.376/1.392) por sua precisão e as folhas dos documentos indicados no presente são referentes ao e-fls (documentos digitalizados):

“DO LANÇAMENTO

Trata-se de crédito tributário lançado pela fiscalização da Gerência Executiva em Curitiba/PR, pertinente às contribuições previdenciárias relativas à parte da empresa, financiamento da complementação das prestações por acidentes do trabalho — SAT (competências até 06/97) e financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (competências a partir de 07/97), além das contribuições dos segurados. O valor do presente lançamento é de R\$ 298.831,19 (duzentos e noventa e oito mil, oitocentos e trinta e um reais e dezenove centavos), consolidado em 31/03/2004.

2. Conforme Relatório Fiscal, de fls. 32/36, a apuração deu-se com base no instituto da responsabilidade solidária, decorrente da prestação de serviços com cessão de mão-de-obra pela empresa LISMARI CUNHA PIZZATTO - LCPzz Serviços, CNPJ 01.435.829/0001-80.

3. De acordo com o mesmo Relatório Fiscal, a contratante não comprovou o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal e/ou fatura correspondente aos serviços executados, através de guias de recolhimento vinculadas a nota fiscal e folhas de pagamento específicas, no prazo e valores estabelecidos na legislação.

DAS IMPUGNAÇÕES

4. Dentro do prazo regulamentar, a notificada contestou o lançamento através do instrumento de fls. 49T71, anexando os documentos de fls. 72/73, os quais comprovam a capacidade postulatória do advogado que assina a impugnação.

5. Em sua defesa, o contribuinte alega as razões abaixo, reproduzidas em síntese:

Da Preliminar

Do cerceamento de defesa

5.1. a fiscalização, em evidente abuso de autoridade, emitiu 215 Notificações Fiscais de Lançamento de Débito — NFLD, todas recebidas na mesma data, com prazo comum de 15 dias para impugnação, o que inviabiliza a correta e perfeita análise e discussão dos fatos e do direito aplicável, impossibilitando a apresentação de todos os documentos necessários à sua defesa;

5.2. requer deferimento de novo prazo, de no mínimo 90 (noventa) dias, para apresentação de defesa complementar e juntada de documentos;

5.3. requer realização de prova pericial contábil, sob pena de ofensa a princípio constitucional previsto no artigo 5 2, inciso LV, da Constituição Federal de 1988.

Do Mérito

Da decadência

5.4. o lapso temporal transcorrido entre a data prevista para o cumprimento das obrigações e a data da consumação da notificação de lançamento supera o quinquídio decadencial previsto no Código Tributário Nacional — CTN, encontrando-se os supostos débitos alcançados pela decadência;

5.5. não há óbice em se reconhecer a decadência no curso do processo administrativo;

5.6. a decadência das contribuições previdenciárias, que têm natureza de tributo, é regida pelo CTN, que tem status de lei complementar, sendo que o Conselho de Contribuintes vem sedimentando o entendimento do prazo de decadência de cinco anos para lançar as contribuições sociais;

Da Solidariedade

5.7. os Auditores Fiscais desconsideraram o contrato de prestação de serviços, que tem caráter eminentemente civil;

5.8. o vínculo empregatício que gerou a obrigação do recolhimento da contribuição previdenciária em questão, se estabeleceu exclusivamente entre a empresa construtora e seus colaboradores;

5.9. ao INSS falta competência para examinar a relação empregatícia eventualmente caracterizada entre a Notificada e os empregados de sua contratada;

5.10. a Notificada somente poderia ser responsabilizada pelo recolhimento das contribuições sob análise, no caso de comprovado inadimplemento por parte da empresa construtora, sendo que o próprio auditor fiscal admite que ao consultar o sistema de arrecadação do INSS, constatou a existência de registros de recolhimentos, que não foram considerados em razão das guias não terem sido apresentadas para fiscalização;

5.11. a Notificada está sendo penalizada por mera presunção de inadimplemento de obrigação tributária exigível a terceiro;

5.12. as contribuições devem ser lançadas contra o prestador de serviços, e dele inicialmente exigidas. Isto evitaria desconsiderassem o contrato, assim como evitaria a aferição indireta da base de cálculo da contribuição;

5.13. a responsabilidade do proprietário/dono da obra é subsidiária em relação ao executor/construtor;

5.14. o artigo 30, inciso VI, da Lei nº 8.212/91, faz referência ao artigo 25 do mesmo diploma, o qual, por sua redação original — conferida pela Lei nº 8.398/92 e posteriormente modificada pela Lei nº 9.528/91 — não contempla a hipótese de solidariedade;

5.15. inaplicável na relação Notificada/empresa construtora, a Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.256/01, eis que o fato que teria gerado a obrigação ocorreu em período pretérito a sua edição;

5.16. a solidariedade deve ser contemplada em Lei Complementar, em respeito à nova ordem constitucional;

Das sanções

5.17. a Notificada não é contribuinte, não se adequando ao conceito de sujeito passivo da obrigação fiscal, dada pelo artigo 121, do CNT (sic);

5.18. as multas não são aplicáveis a Notificada;

5.19. a estipulação de um encargo, a título de multa, no valor consignado na NFLD, retrata um abuso de forma e de legitimidade, afrontando o texto constitucional em sua proibição de uso do tributo com efeito de confisco;

Dos Fundamentos Legais das Rubricas

5.20. impugna a aplicação dos dispositivos legais invocados pelo Fisco, em todos os seus termos, seja com relação ao mérito dos lançamentos, seja com relação aos acessórios, por falta de competência da legislação mencionada para tratar de matéria tributária, bem como por violação de direito intertemporal;

5.21. tendo as contribuições temporárias natureza de tributo, a legislação que cria, extingue ou modifica tributos bem como a que estabelece multas por inadimplemento dessas obrigações deve ser editadas por Lei Complementar, em respeito a nova ordem constitucional, respeitando-se a legislação vigente à época do fato gerador, excetuando-se no que se refere a imposição de multas, face a expressa menção do artigo 106, II, alíneas "a" e "c" do CTN, que primou pela aplicação do regime jurídico menos gravoso contra o devedor;

5.22. o processo administrativo está subordinado aos princípios do contraditório e do devido processo legal (art. 5º, LV, CRFB/88), cingindo-se a atividade da Administração a rever a legalidade dos atos tributários, por iniciativa do contribuinte, em ordem a servir a função subjetiva de instrumento de defesa dos direitos dos particulares;

5.23. por esta razão, o art. 151, III, do CTN, confere efeito suspensivo a impugnação, determinando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário;

5.24. não há como se aceitar restrições ao direito de defesa do contribuinte, como por exemplo a limitação da prova documental ou admissão da confissão presumida, por efeito de uma suposta revelia.

6. Por fim, a empresa requer seja afastada a responsabilidade solidária, assim como excluída a cobrança de contribuições e multa, em face da sua flagrante incompatibilidade com os

textos constitucionais e das legislações específicas.

7. Juntamente com sua defesa, a empresa contratante juntou aos autos os documentos, de fls. 74/82, que dizem respeito a empresa Fresnel Construções e Projetos LTDA, que não integra o lançamento. Foram acostadas, ainda, pela Inepar, as fls. 85/124, as cópias de todas as notas fiscais emitidas pela empresa Lismary Cunha Pizzatto e que deram origem ao levantamento.

8. A empresa contratada, cientificada do lançamento, por meio dos Correios, conforme Aviso de Recebimento, de fls. 46, não se manifestou no prazo legal.

9. Em despacho, de fls. 126, o Serviço de Análise de Defesas e Recursos da Gerência Curitiba- PR informa que a empresa modificou o local de sua sede, transferindo-a para o Rio de Janeiro, tendo sido efetuada a alteração cadastral no sistema informatizado do INSS. O processo foi, então, remetido a Gerência Executiva Rio de Janeiro — Centro para prosseguimento do processo administrativo tributário, em vista da apresentação da defesa.”

02- A impugnação do contribuinte foi julgada improcedente de acordo com decisão da DRP abaixo ementada.

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA RESPONSABILIDADE SOLIDARIA —
CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA**

A responsabilidade solidária não comporta benefício de ordem, podendo o INSS exigir o total do crédito constituído da empresa contratante, a teor dos art. 31, da Lei nº 8.212/91, com a redação vigente à época dos fatos geradores, c/c art. 124, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66).

LANÇAMENTO PROCEDENTE

03 - Houve a interposição de recurso voluntário pelo contribuinte às fls. 1.445/1.515 (tomador do serviço).

04 – Após trâmite administrativo relacionado a questionamento há muito superado pelo STF relacionado a necessidade de depósito recursal previsto no art. 126 § 1º da Lei 8.213/91 c/c art. 306 do RPS (Decreto 3.048/99) às fls. 1.823 decisão da SRFB determinando o prosseguimento do recurso para análise nesse Colegiado, sendo o relatório do necessário e o que interessa para o deslinde do presente.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, Relator.

05- Conheço do recurso interposto pela contribuinte por estarem presentes as condições de admissibilidade.

06 – Em seu recurso a contribuinte alega acerca da decadência do lançamento e no mérito questiona a responsabilidade solidária atribuída pelo lançamento, a inconstitucionalidade da Taxa Selic, da multa confiscatória, a aplicação de efeito suspensivo.

07 – Quanto a decadência, verifica-se que o lançamento trata, de acordo com o relatório fiscal de fls. 1.190/1.198 do período de 06/1996 a 01/1999, e constitui o crédito tributário diretamente na pessoa da tomadora em decorrência de prestação de serviços por cessão de mão de obra, com a aplicação do instituto da responsabilidade solidária do art. 31 da Lei 8.212/91 vigente a época dos fatos geradores que assim diziam:

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. (Texto original)

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).

08 – O lançamento foi cientificado ao contribuinte no dia 05/04/2004 de acordo com às fls. 02 da NFLD 35.683.286-4, sendo que no relatório fiscal a autoridade lançadora reconhece tratar-se de cobrança de diferenças de valores da empresa prestadora de acordo com relatório fiscal:

“A apuração das Bases de Cálculo está discriminada na Tabela denominada "NOTAS FISCAIS% anexa a este relatório, onde consta n.º da NF, a data de sua emissão, o valor total da nota, o valor da mão-de-obra discriminada na NF (quando houver), o percentual de mão-de-obra incidente sobre o valor total da NF, valor de mão-de-obra apurado, o percentual aplicado sobre a mão-de-obra apurada para obtenção do salário-de-contribuição e valor do salário-de-contribuição apurado, salário-de-contribuição dos recolhimentos efetuados (quando houver), a Diferença de Base de Cálculo apurada relativa à diferença entre o salário-de-contribuição apurado e o contido nos recolhimentos efetuados, além de descrição de serviços e observações.

(...) OMISSIS

A empresa notificada não apresentou os comprovantes de recolhimento da empresa prestadora de serviços acima identificada, embora intimada para esse fim, na forma do dispostos nos Ato Normativo acima referido, consequentemente, responde solidariamente pelos encargos decorrente de prestação dos serviços.

Consultando o sistema de arrecadação do INSS, verificamos que para essa empresa há registros de recolhimentos para o período do débito apurado, com exceção dos meses de 09/1996 e 10/1996. Como não foram apresentadas as guias de recolhimento, conforme estabelecem os atos normativos acima mencionados, para que fossem analisadas a sua vinculação à tomadora e aos serviços executados, não foram aceitos para fins de elisão da responsabilidade.

A responsabilidade solidária do contratante será imediatamente apurada, na forma do disposto no subitem 7.2, conforme dispõe o item 11, e no título IV das Ordens de Serviço acima referidas, quando este não apresentar cópias de Guias de Recolhimentos correspondentes às Notas Fiscais de prestação de serviços. Grifei

09 – Diante desse cenário entendo ser aplicável os termos da Súmula Vinculante nº 08¹ do E. STF e aplicado o lustro decadencial e para a contagem do prazo quinquenal, diante da informação de recolhimentos apenas parciais por parte da prestadora de serviços a contagem do prazo deve ser verificada se pelo art. 173, I ou 150§ 4º do CTN.

10 – No caso para os créditos da competência 09/1996 e 10/1996 a contagem do prazo decadencial se dará através do art. 150§ 4º do CTN, tais competências estão decaídas, de acordo com a inteligência da Súmula nº 99² do CAREF diante da verificação de recolhimentos, mesmo que parciais, efetuados pela empresa prestadora.

11 - Nesse caso possível tal entendimento, pois trata-se de responsabilidade solidária do vetusto art. 31 da Lei de Custeio em que o tomador do serviço tinha a responsabilidade quase que objetiva, sem haver o lançamento de nenhum crédito tributário anterior no prestador de serviço para comprovar os recolhimentos relativos ao terceiro.

12 – Portanto, e de acordo com a mesma lógica utilizada no lançamento, caso a tomadora, ora recorrente, apresentasse as guias relativas à prestadora estaria ilidida a sua responsabilidade solidária, portanto, verificado pela autoridade lançadora a ocorrência de recolhimentos mesmo que parcial na prestadora, é de se aplicar os termos do disposto na contagem do prazo decadencial do art. 150 § 4º do CTN.

13 – Quanto as demais competências se aplica o disposto no art. 173, I do CTN iniciando-se o prazo para o lançamento a partir do exercício seguinte, e portanto, estão decaídos os créditos relativos ao período de 1996 pois poderiam ter sido lançadas até 2002, com exceção das competências 09 e 10/1996 reconhecidas pelo art. 150§ 4º do CTN. Da mesma forma em relação aos créditos de 1997 que decaíram, podendo ter sido lançadas até 2003, mantendo apenas as competências de 1998 e 01/1999 para serem julgadas.

14 – Pelo exposto, de acordo com os fundamentos acima entendo que deve ser reconhecida a decadência do lançamento pelo art. 150§ 4º do CTN das competências 09/1996 e 10/1996 e reconhecer a decadência pelo art. 173, I do CTN do período de 06/1996 a 12/1996 com as exceções indicadas alhures, e 01/1997 a 12/1997, ficando prejudicado a análise dos demais temas recursais em razão do reconhecimento da decadência de tais períodos.

15 - No mérito, entendo que melhor sorte não socorre o contribuinte, pois em relação a matéria da solidariedade o contribuinte não questiona a forma como lançado o crédito que foi através de arbitramento (fls. 1.190 abaixo reproduzido), incidindo os termos da preclusão do art. 17 do Decreto 70.235/72:

“As contribuições foram apuradas por responsabilidade solidária e lançadas por arbitramento no tomador, baseadas na aplicação de percentuais sobre o valor das notas fiscais ou faturas emitidas pela prestadora acima identificada, em decorrência de

¹ 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”.

² 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.

execução de serviços de reprografia e serviços diversos, mediante cessão de mão de obra, junto a contratante, no período de 09/1996 a 01/1999.”

16 – Além disso a matéria de direito questionada nas razões recursais toma por base a solidariedade do art. 30, VI da Lei 8.212/91 e não o art. 31 da mesma Lei, não havendo portanto questionamento/impugnação expressa dos fatos geradores objeto do lançamento na forma do art. 17 do Decreto 70.235/72 importando em renúncia e consequente concordância com os termos da NFLD.

17 – Mesmo que não fosse dessa forma, verifica-se que a legislação de regência na época do lançamento previa de forma expressa a inexistência de benefício de ordem, tal qual o contribuinte requer que seja considerado, contudo, no caso em tela, havia previsão legal para o Fisco exigir o total do crédito constituído da empresa contratante, a teor do artigo 124, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966).

18 - A contratação de prestador mediante cessão de mão de obra, na época dos fatos que não restaram decaídos, ensejava a solidariedade do contratante para com as contribuições previdenciárias incidentes sobre a mão de obra aplicada, nos termos do art. 31 da Lei 8.212/1991, sem benefício de ordem.

19 - No que interessa ao presente processo, tem-se que a responsabilidade tributária solidária exsurge quando o responsável é chamado para adimplir o crédito tributário concomitantemente com o contribuinte, arcando, independentemente deste, com o pagamento integral do crédito tributário.

20 - O art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5.172/1966, define como devedores solidários:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem. (g.n.)

21 – De acordo com a previsão do inciso II do preceptivo legal acima citado, ocorre a solidariedade quando a lei expressamente designa os sujeitos que irão responder pela obrigação tributária. Neste caso, é necessária a previsão em lei, e isso foi disciplinado pelo art. 31 da Lei 8.212/1991 vigente na época, *verbis*:

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). Grifei**

22 – Portanto, quanto a essa parte do mérito nada a prover.

23 – Quanto ao questionamento em relação aos Juros Selic e Multa Confiscatória em vista das razões recursais ter por base o questionamento da constitucionalidade da multa aplicada e a legalidade e constitucionalidade da aplicação da taxa Selic, entendo aplicável ao caso os termos da Súmula nº 02 e 04 do E. CARF a seguir reproduzidas e portanto restam negados tais questionamentos:

Súmula CARF nº 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARF nº 4 A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

24 – Quanto ao efeito suspensivo, nada a tratar uma vez que é decorrência lógica do art. 151, III do CTN, não havendo matéria a ser julgada.

Conclusão

25 - Diante do exposto, conheço do recurso e no mérito, ACOLHO PARCIALMENTE a preliminar de decadência para exonerar os créditos tributários lançados nas competências de 06/1996 a 12/1997, na forma da fundamentação acima e no mérito NEGOU PROVIMENTO ao recurso voluntário na forma da fundamentação.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso