



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 35464.003922/2005-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-003.424 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de fevereiro de 2017
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente ROHM AND HAAS QUIMICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1998

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS.

De acordo com a Súmula Vinculante n° 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN).

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO CONTRATANTE.

O contratante de qualquer serviço executado mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes da Lei de Custeio da Seguridade Social, em relação aos serviços prestados, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem. Art. 31 da Lei n° 8.212/91, na redação dada pela Lei n° 9.032/95.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ELISÃO. INOCORRÊNCIA.

A responsabilidade solidária do contratante com o executor de serviços prestados mediante cessão de mão de obra somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou para os efeitos da elisão da solidariedade em tela, o cedente da mão de obra deve 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para manter o lançamento tributário nas competências de 02/1998 e de 06/1998 a 12/1998, correspondente à diferença entre o valor recolhido e o constante do lançamento.

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA (Presidente), ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ, DIONE JESABEL WASILEWSKI, JOSE ALFREDO DUARTE FILHO (**Suplente convocado**), MARCELO MILTON DA SILVA RISSO, CARLOS ALBERTO DO AMARAL AZEREDO, DANIEL MELO MENDES BEZERRA e RODRIGO MONTEIRO LOUREIRO AMORIM.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão-Notificação que julgou improcedente o lançamento.

O presente lançamento tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, em virtude do instituto da responsabilidade solidária decorrente da contratação de serviços da empresa Prolim Produtos para Limpeza Ltda que teriam envolvido cessão de mão-de-obra, conforme previsão no art. 31 da Lei n.º 8.212/1991. O período compreende as competências janeiro de 1997 a dezembro de 1998 (fls. 24/26).

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa às fls. (36/49). Foi efetuada diligência (fls.90/93) a fim de que o Auditor prestasse esclarecimentos acerca das divergências em relação ao lançamento anterior anulado por vício formal.

A Fiscalização prestou informações à fl. 95. A Decisão-Notificação julgou o lançamento procedente em parte (fls. 102/115), sendo excluídos os valores da competência junho de 1998.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, da qual foi cientificada em 24/09/2004, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 132/140), tempestivamente, em 20/10/2004, no qual se alegou, em síntese:

- Não foram consideradas as guias de recolhimento juntadas pela recorrente;
- O período levantado já se encontra atingido pela fluência do prazo decadencial;
- A responsabilidade solidária somente surgiu com a regulamentação por meio da Lei n.º 9.711/1998;

- Requer que seja conferido provimento ao recurso interposto.

Foi comandada nova diligência fiscal a fim de que fossem analisadas as guias de recolhimento juntadas na fase recursal (fls. 166/169). A fiscalização prestou informações às fls. 174, sugerindo a manutenção do lançamento em virtude da não apresentação de documentos.

A unidade descentralizada da SRP apresenta suas contra-razões às fls. 183/193. O órgão previdenciário alega, em síntese:

Não foram trazidos elementos novos capazes de alterar a decisão anterior;

Requer, por fim, que seja negado provimento ao recurso interposto pelo contribuinte.

Às fls. 195/197 a recorrente solicitou a juntada das cópias das GRPS (fls. 198/214). Às fls. 215/218, solicitou que fosse intimada a prestadora de serviços para que esta apresente a folha de pagamento.

O então Conselheiro de Contribuintes exarou o acórdão nº 205-00.695 (fls. 303/313 do processo digital), anulando o lançamento por não ter constado a fundamentação legal da aferição indireta (art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212/91. A decisão foi proferida com a seguinte ementa:

*DISCRIMINAÇÃO DOS FATOS GERADORES.
INSUFICIÊNCIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO.*

O lançamento deve discriminar os fatos geradores das contribuições previdenciárias de forma clara e precisa, bem como o período a que se referem, sob pena de cerceamento de defesa e conseqüente nulidade.

Processo Anulado.

Dessa decisão, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) interpôs Recurso Especial, tendo a Câmara Superior de Recursos Fiscais desse Conselho proferido a decisão, cuja ementa transcreve-se abaixo:

*NULIDADE. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.
OBRIGATORIEDADE.*

O Art. 59, do Decreto 70.235/1972, determina que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No presente caso, não há nulidade no lançamento, pois o lançamento constitui-se de diversas peças, que devem ser analisadas em conjunto, quando se demonstra que a fundamentação legal e a forma de cálculo da exigência foram cabalmente demonstradas.

Recurso Especial do Procurador Provido.

A parte final da fundamentação e a parte dispositiva do acórdão supra foi assim exarada:

(...)

Conseqüentemente, dou provimento ao recurso da PGFN, pela inexistência de vício, e ressalto que os autos devem retornar à Câmara a quo, a fim de decidir sobre os demais pontos constantes do recurso voluntário do sujeito passivo.

Por fim, destaco que não analisarei a questão sobre a possibilidade de nulidade da decisão de primeira instância para “retificação” do relatório fiscal, já que a decisão pela ausência de vício, nesse ponto, prejudica a questão.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, voto em dar provimento ao recurso da PGFN, com retomo dos autos ao colegiado a quo, para análise das demais questões, nos termos do voto.

(assinado digitalmente) Marcelo Oliveira

É o relatório.

Voto

Daniel Melo Mendes Bezerra, Conselheiro Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Da Decadência

Nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art.5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto.

Súmula Vinculante nº 08:

"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".

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).

Lei nº 11.417, de 19/12/2006:

Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei no 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de 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 prevista nesta Lei.

§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das

quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.

Afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplicar ao caso concreto.

O Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento no sentido da imprescindibilidade de pagamento parcial do tributo para que seja aplicada a regra decadencial do artigo 150, §4º do CTN; caso contrário, aplica-se o artigo 173, I do CTN que transfere o termo *a quo* de contagem para o exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído. Também atribuiu status de repetitivos a todos os processos que se encontram tramitando sobre a matéria. E, por força do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, a decisão deve ser reproduzida nas turmas deste Conselho.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Este CARF sumulou o entendimento acerca do que se entende por pagamento parcial. De acordo com a Súmula nº 99, considera-se que houve pagamento parcial quando os recolhimentos efetuados se referem à parcela remuneratória objeto do lançamento:

Súmula CARF nº 99: 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.

Destarte, no presente caso, temos que o lançamento se perfectibilizou com a ciência, ocorrida em 20/11/2003 (fl.32 ou fl.34-processo digital). Verificou-se que não houve antecipação do pagamento relativa ao crédito tributário lançado. Desse modo, aplica-se a regra inserta no art. 173, I, do CTN. Estão atingidos pela decadência, pois, as competências de 01/1997 a 09/1997 e 11/1997.

Das demais questões suscitadas

De início, impende ressaltar que a determinação do acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais foi no sentido de que esta instância de julgamento aprecie as demais questões tratadas no Recurso Voluntário. Nesse ponto, merece destaque o fato de órgão

colegiado que antecedeu a esse Conselho, não obstante ter decidido pela nulidade do lançamento, não se absteve de analisar as questões de mérito trazidas à baila pela recorrente.

Apesar de este Relator não ficar adstrito ao entendimento exarado naquela oportunidade, adoto como fundamento da minha decisão os termos já enfrentados pelo eminente Relator do voto vencido, Marco André Ramos Vieira, nas partes em que há convergência de entendimento, o que faço nos termos das razões abaixo:

No presente caso a cessão de mão de obra restou caracterizada, pois foram elaboradas guias de recolhimento específicas para a tomadora de serviços, conforme fls. 198 a 214.

Assim, diante da colocação de trabalhadores à disposição da contratante resta configurada a cessão de mão-de-obra, e conseqüentemente a aplicação do instituto da solidariedade prevista no art. 31 da Lei n 0 8.212. Assim, não procede o argumento da recorrente de que .o instituto da solidariedade somente tem aplicação após a entrada em vigor da Lei n ° 9.711. Essa lei prevê o instituto da retenção de 11%, substituição tributária; a solidariedade tem previsão na redação do art. 31 da Lei n ° 8.212 de 1991.

A notificada poderia se elidir, afastar a solidariedade nos termos do art. 46 do RPS, aprovado pelo Decreto n 0 612/1991 ou art. 43 do RPS, aprovado pelo Decreto n ° 2.173/1997, ou art. 220, § 3o do RPS, aprovado pelo Decreto n ° 3.048/1999, conforme a época . de ocorrência do fato gerador, mas não o fez.

Não é exigido da notificada o pleno conhecimento dos fatos ocorridos na empresa prestadora de serviços, bastando a guarda da documentação, folhas de pagamento e guias de recolhimento do pessoal utilizado na cessão, para que a recorrente pudesse afastar a . solidariedade. A elisão é uma faculdade conferida ao devedor solidário, uma vez que não houve a utilização dessa prerrogativa pela notificada, a solidariedade persiste, no presente caso.

Uma vez o recorrente não detendo a referida documentação, no caso as folhas de pagamento, a fiscalização passa a ter a prerrogativa de lançar á importância que reputar devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário, por força do artigo 33, § 3º da Lei n.º 8.212/1991.

Assim, era dever do contribuinte a guarda da referida documentação e apresentação à fiscalização quando solicitado, conforme previsto no art. 32 caput combinado com o § 11 da Lei n ° 8.212/1991. Uma vez não apresentando a documentação, a fiscalização não pode deixar de lavrar o débito, partindo nesse caso para aferição dos valores. Conforme demonstrado, a legislação previdenciária oferece à Fiscalização Previdenciária mecanismos para lavrar a Notificação, nesse caso utilizando como base de aferição valores constantes em notas fiscais de posse da própria recorrente.

Conforme dispõe o art. 128 do CTN, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação. Há um vínculo entre a notificada e os segurados que prestaram serviço ao construtor, pois o beneficiado por aquela utilização de mão-de-obra foi o próprio recorrente, cujo produto dessa utilização é de sua propriedade, a edificação. Além disso, o disposto no art. 128 do CTN permite que a lei venha atribuir a responsabilidade do crédito à terceira pessoa, assim o fez a Lei n.º 8.212/1991 em seu artigo 31, nestas palavras:

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.

(...)

Caso prevaleça o entendimento do notificado de se apurar primeiramente no prestador de serviços, haverá uma verdadeira imposição do benefício de ordem, ocorrendo a desnaturação do instituto da solidariedade. Uma vez que a atribuição da solidariedade surge para facilitar a arrecadação e fiscalização das contribuições, caso a fiscalização tenha que diligenciar junto à prestadora de serviços não haverá mais o benefício de ordem. Nesse sentido é o entendimento manifestado no Parecer da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social de n.º 2.376/2000, nestas palavras:

**"DIREITO TRIBUTÁRIO E PREVIDENCIÁRIO.
SOLIDARIEDADE
PASSIVA NOS CASOS DE CONTRATAÇÃO DE EMPRESAS
DE
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. DUPLICIDADE DE
LANÇAMENTOS. .**

NÃO OCORRÊNCIA. A obrigação tributária é uma só e o fisco pode cobrar o seu crédito tanto do contribuinte, quanto do responsável tributário. Não há ocorrência de duplicidade de lançamento, nem de bis in idem e nem de crime de excesso de exação." .

Pelo exposto, ao não conseguir elidir a responsabilidade, por meio da apresentação das folhas de pagamento específicas, o lançamento foi corretamente realizado. Sem as folhas de pagamento não é possível saber se os valores recolhidos correspondem à totalidade dos funcionários que foram cedidos. Contudo, no presente caso, existem guias específicas de recolhimento que devem ser consideradas na apuração do quantum debeatur. Caso não sejam consideradas as guias

haverá uma inversão de valores, pois será privilegiada a obrigação acessória em detrimento do tributo recolhido. Além do mais, estaríamos igualando duas situações dispares, o tomador que não possui nem guias específicas e nem folhas, com o tomador que possui as guias específicas de recolhimento.

Registre-se, contudo, que em relação às GRPS da empresa prestadora de serviços (e-fls. 217/222) apresentadas para comprovar o recolhimento das contribuições lançadas, há mecanismo seguro para se determinar que os valores ali recolhidos relacionam-se ao contrato de prestação de serviços executado mediante cessão de mão de obra com a empresa PROLIM. Em todas as guias há a identificação da recorrente como tomadora dos serviços.

Dessa forma, a manutenção das competências lançadas, não abarcadas pela decadência, de 02/1998 e de 06/1998 a 12/1998 deve se dar apenas pela diferença entre o valor recolhido e o valor efetivamente lançado.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para:

- Manter o lançamento de 02/1998 e de 06/1998 a 12/1998 no valor correspondente à diferença entre o valor recolhido e o efetivamente lançado.

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator