



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

Processo nº 35570.005724/2006-63
Recurso nº 244.301 Voluntário
Acórdão nº 2301-002.652 – 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2012
Matéria Cessão de mão de obra: Retenção. Empresas em geral
Recorrente COMPANHIA SIDERURGICA NACIONAL
Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM DUQUE DE CAXIAS - RJ

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/04/2005

AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA

Não há que se falar em cerceamento de defesa quando os relatórios que integram a NFLD trazem todos os elementos que motivaram a sua lavratura e expõem, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, elencando todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento.

APRESENTAÇÃO INCOMPLETA DA DOCUMENTAÇÃO REQUERIDA PELO FISCO. IRREGULARIDADE CONTÁBIL. APURAÇÃO DO DÉBITO POR AFERIÇÃO INDIRETA.

Aplicável a apuração do crédito previdenciário por aferição indireta/arbitramento na hipótese de deficiência ou ausência de quaisquer documentos ou informações solicitados pela fiscalização, que lançará o débito que imputar devido, invertendo-se o ônus da prova ao contribuinte, com esteio no artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei 8.212/91, c/c artigo 233, do Regulamento da Previdência Social.

As contribuições sociais previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso devendo observar o disposto na nova redação dada ao artigo 35, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/02/2013 por ADRIANO GONZALES SILVERIO. Assinado digitalmente em 12/06

/2013 por MARCELO OLIVEIRA. Assinado digitalmente em 01/02/2013 por ADRIANO GONZALES SILVERIO. Assin

ado digitalmente em 18/02/2013 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS. Assinado digitalmente em 27/05/2013

por DAVI LOPES DE MORAES 59.YCD4. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Impresso em 16/08/2013 por ALZIRA ROCHA LACERDA - VERSO EM BRANCO

Acordam os membros do colegiado, Informações Adicionais: I) Por voto de qualidade: a) em não anular o lançamento, devido a existência de vício material, nos termos do voto da Redatora Designada. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Adriano Gonzáles Silvério e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram em anular o lançamento; II) Por maioria de votos: a) em não anular o lançamento, pela existência de vício quanto à ausência de fundamentação legal, nos termos do voto da Redatora Designada. Vencido o Conselheiro Adriano Gonzáles Silvério, que votou pela nulidade do lançamento por esta questão; b) em dar provimento ao recurso voluntário, nas preliminares, para afastar a responsabilidade dos administradores da recorrente, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira que votaram em dar provimento parcial para deixar claro que o rol de co-responsáveis é apenas uma relação indicativa de representantes legais arrolados pelo Fisco, já que, posteriormente, poderá servir de consulta para a Procuradoria da Fazenda Nacional, nos termos do voto do(a) Relator(a); c) em manter a aplicação da multa, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pelo afastamento da multa; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; III) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento às demais alegações apresentadas pela Recorrente, nos termos do voto do Relator. Redatora Designada: Bernadete de Oliveira Barros. Declaração de voto: Adriano Gonzáles Silvério.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Relator.

(assinado digitalmente)

Bernadete de Oliveira Barros - Redatora designada.

(assinado digitalmente)

Adriano González Silvério - Declaração de voto

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silverio, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro Jose Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes.

Relatório

1. Retornam os autos após o cumprimento de diligência, conforme determinado pela Resolução n.º 205-00.107 (fls. 320/323), para que fosse providenciada a correta formalização da decisão prolatada pelo julgador de primeira instância.

2. Considerando que o relatório já foi apresentado por ocasião da assentada anterior, transcrevo abaixo seu inteiro teor:

"1. Tratam os autos de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD lavrada contra a empresa Companhia Siderúrgica Nacional, referente à responsabilidade da notificação pela retenção e recolhimento do adicional de 2% do valor do serviço prestado, executado mediante cessão de mão-de-obra, aposto em nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

2. A prestação dos serviços foi realizada pelo segurado empregado cuja atividade permite a concessão de aposentadoria especial, nos termos do art. 60 da lei nº 10.666, de 8/5/2003.

3. Segundo informa o relatório fiscal o crédito previdenciário foi constituído após a fiscalização constatar que a empresa não fazia de forma eficaz o gerenciamento do ambiente do trabalho, deixando inclusive de controlar os riscos ocupacionais existentes devido a presença de agentes nocivos, os quais trazem prejuízo à saúde ou à integridade física dos trabalhadores terceirizados, que prestam serviços à CSN.

4. A empresa impugnou tempestivamente o lançamento, nos termos de petição acostada às fls. 247/254.

5. Por sua vez, a decisão recorrida julgou procedente o lançamento, nos termos da ementa abaixo transcrita:

"CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ACRÉSCIMO DE ALÍQUOTA NA RETENÇÃO PARA FINANCIAMENTO DE APOSENTADORIA ESPECIAL

A partir de 09/2003, por determinação do art. 6º da Lei 10.666/2003, o percentual previsto no art. 31 da Lei 8.212/91 (redação alterada pela lei 9.711/98), a cargo da contratante, de retenção do valor bruto da nota fiscal de prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra, é acrescido de 2 pontos percentuais, relativamente aos serviços prestados por segurado em atividade que permita a concessão de aposentadoria especial após 25 anos de contribuição.

PEÇAS QUE INSTRUEM O PROCESSO ADMINISTRATIVO-FISCAL PREVIDENCIÁRIO. RELAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS.

A relação de co-responsáveis é anexo obrigatoriamente integrante da notificação Fiscal de Débito — NFLD, e apenas lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação, conforme artigo 660, inciso X da Instrução Normativa SRP n.º 03/2005.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

6. Contra a decisão, a empresa interpôs recurso voluntário, aduzindo, em síntese, o seguinte:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/07/2013 por ADRIANO GONZALEZ SILVEIRO. Assinado digitalmente em 12/07/2013 por MARCELLO OLIVEIRA. Assinado digitalmente em 01/07/2013 por ADRIANO GONZALEZ SILVEIRO. Assinado digitalmente em 18/02/2013 por BERNARDETE DE OLIVEIRA BARRÓS. Assinado digitalmente em 27/05/2013 por LAMARCA COSTA ROCHA DE MORAES

Documento de 62 página(s) autenticado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx> pelo código de localização LP24.0519.00559.YCD4. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Impresso em 16/08/2013 por ALZIRA ROCHA LACERDA - VERSO EM BRANCO

contraditório, até porque não houve nos autos qualquer menção a prática de ato de gestão que ensejasse a imputação de responsabilidade dos diretores como co-responsáveis da obrigação previdenciária;

b) que a notificação fere o princípio da irretroatividade das normas, pois está fundamentada na IN SRP nº 3, de julho de 2005, que somente entrou em vigor em 1º de agosto de 2005, nos termos do seu artigo 761;

c) os documentos ambientais exigidos pela lei, embora elaborados por profissional qualificado e registrado no Ministério do Trabalho, foram afastados pelo próprio auditor notificante;

d) embasada no art. 689 da Instrução Normativa nº 100/2003, entende que a NFLD não atinge os requisitos de clareza exigidos pela norma previdenciária, inviabilizando qualquer presunção de liquidez e certeza do crédito previdenciário;

e) aponta diversas irregularidades no lançamento, quais sejam: i) a falta de uma relação dos empregados terceirizados considerados pelo auditor fiscal, que ensejaram a obrigação da retenção da contribuição; ii) ausência de uma análise técnica para comprovar os dados constantes da documentação apresentada pela empresa; iii) o procedimento adotado para a estipulação dos valores foi o arbitramento, que somente deve ser utilizado em caráter excepcional e quando o sujeito passivo não mantenha escrituração contábil e fiscal, irregulares ou em razão da inexistência de documentos avaliadores dos riscos ambientais do trabalho, que não é o caso; iv) apesar de a própria fiscalização ter atestado que recebeu os documentos ambientais, deixou de avaliá-los de forma a individualizar os trabalhadores supostamente expostos à atividade laboral de risco, deixando inclusive de considerar a utilização de equipamentos de proteção individual e coletivas, os quais mitigariam o prejuízo à saúde do trabalhador; v) ao eleger os valores totais das notas fiscais sem individualizar os segurados efetivamente expostos aos riscos ambientais, afrontam os requisitos de precisão e clareza.

7. O fisco, mesmo com a oportunidade de se manifestar, não apresentou suas contra-razões ao recurso voluntário, conforme despacho de fl. 319." (fls. 321/322)

3. Devidamente cientificado da resposta do auditor fiscal, o contribuinte reiterou suas alegações pedindo “o reconhecimento da improcedência da autuação fiscal em tela é evidente, vez que, de acordo com o disposto nas Instruções Normativas n.ºs. INSS/DC n.º 70/02 e 100/03, a empresa LIMPIND MANUTENÇÃO NAVAL E INDUSTRIAL LTDA, é que deveria figurar nesta ‘NFLD’, exigindo-se qualquer valor em face da RECORRENTE apenas em caráter subsidiário”. (fl. 336)

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Considerando que os pressupostos de admissibilidade já foram apreciados pelo TST, conforme o MP nº 3.200-3 de 24/08/2001, não há mais o que analisar, passando-se à análise das demais questões recursais.

DAS PRELIMINARES

2. Conforme narrado no relatório fiscal, o lançamento se deu devido “à responsabilidade da empresa notificada pela retenção e recolhimento do adicional de dois por cento do valor do serviço da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, executados mediante cessão de mão-de-obra, relativamente aos serviços prestados pelo segurado empregado cuja atividade permita a concessão de aposentadoria especial após vinte e cinco anos de contribuição, conforme determina o art. 6 da Lei 10.666, de 8 de maio de 2003, publicada no DOU de 09/05/2003”. (fl. 64)

3. A retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, prevista no artigo 31, da Lei 8.212/91, passou a ser exigida a partir da publicação da Lei n.º 9.711/98, que alterou o referido dispositivo, conforme transcrito abaixo:

“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).”

4. Com o advento da Lei 10.666/03, artigo 6º, a legislação previdenciária trouxe a previsão de “o percentual de retenção do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços relativa a serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, a cargo da empresa contratante” ser “acrescido de quatro, três ou dois pontos percentuais, relativamente aos serviços prestados pelo segurado empregado cuja atividade permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente.”

5. Porém, a cobrança não se sustenta. Em consonância com o que consta do relatório apresentado pelo auditor o lançamento se deu com fulcro na Instrução Normativa SRP n.º 03, de 14 de julho de 2005, publicada no DOU n.º 135, de 15.07.2005, enquanto que as competências são anteriores à exigência fiscal (01/04/2003 a 30/04/2005).

6. Dessa forma, resta demonstrado que, como alegado pelo contribuinte, a norma não poderia retroagir para abarcar uma situação concretizada antes mesmo de sua vigência, notadamente para agravar a situação do sujeito passivo.

7. Com efeito, aplica-se ao lançamento a lei vigente à época do fato gerador. A retroatividade da lei tributária somente ocorrerá quando esta for expressamente interpretativa ou quando se atenuar ou excluir a infração tributária (art. 106 do CTN).

8. Urge salientar que é necessário que o auditor notificante traga nos autos a motivação com os fundamentos legais corretos, para declarar, expressamente, que o contribuinte desobedeceu o regramento previdenciário, sob pena de nulidade do ato de lançamento.

9. De acordo com o previsto no art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972, há dois casos de nulidade: os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Sendo este último caso o ora verificado nos autos, já que a ausência de motivação suficiente que indique os fatos e os fundamentos jurídicos gera prejuízo à defesa do contribuinte.

10. A seu turno, o art. 50 da Lei n.º 9.784/99 assevera em seu art. 50 que os atos administrativos que neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos. Eis o teor do dispositivo citado:

“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

III - decidam processos administrativos de concurso ou seleção pública;

IV - dispensem ou declarem a inexigibilidade de processo licitatório;

V - decidam recursos administrativos;

VI - decorram de reexame de ofício;

VII - deixem de aplicar jurisprudência firmada sobre a questão ou discrepem de pareceres, laudos, propostas e relatórios oficiais;

VIII - importem anulação, revogação, suspensão ou convalidação de ato administrativo.

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

§ 2º Na solução de vários assuntos da mesma natureza, pode ser utilizado meio mecânico que reproduza os fundamentos das decisões, desde que não prejudique direito ou garantia dos interessados.

§ 3º A motivação das decisões de órgãos colegiados e comissões ou de decisões orais constará da respectiva ata ou de termo escrito.”

11. Assim, considerando que a falha diz respeito a vício material, voto por anular o ato de lançamento fiscal.

DO LANÇAMENTO

12. Feita a análise da preliminar de vício material suscitada, passo agora ao exame de mérito da questão.

13. Depreende-se dos autos que o lançamento de débito se deu com base no “adicional à retenção de 11% aplicada ao valor bruto de notas fiscais e faturas de serviço emitidas por empresas prestadoras de serviços em cessão de mão-de-obra” (f. 279). O adicional a que a fiscalização se refere é o de 2% que se destina ao financiamento da concessão de aposentadoria especial após vinte e cinco anos de contribuição e exercício contínuo de

Documento assinado digitalmente em 18/02/2013 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS. Assinado digitalmente em 27/05/2013 por DAMAZO CORDEIRO DE MORAES.

Documento assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx> pelo código de verificação: 5P4Z219E90CH4YACERDA-VERSO EM BRANCO. Processo em 18/08/2013 por ALZIRA ROCHA LACERDA.

Processo nº 35570.005724/2006-63
Acórdão n.º 2301-002.652

atividades laborais em condições especiais nocivas à saúde e à integridade física do trabalhador, devido à exposição a agentes químicos, físicos e biológicos.

14. Da análise dos fatos aduzidos no relatório fiscal, verifica-se que a apuração do débito se deu pelo processo de aferição indireta, devido à falta de entrega de toda a documentação requerida durante a atuação fiscal. Sobre a questão, narra o julgador de primeira instância:

“19.1. O período lançado vai de 04/2003 a 02/2005, porém, dentre os documentos da empresa contratada, os quais a contratante tinha a obrigação de manter consigo e apresentar à fiscalização, só foi apresentado o PPRA de 2002 – ou seja, desatualizado, uma vez que, nos termos do subtem 9.2.1.1 da NR-09, este deverá ser atualizado sempre que necessário e, ao menos, uma vez por ano.

19.1.1. Como visto, não foram apresentados nem PPRA nem PCMSO que estivessem atualizados para o período do lançamento (melhor dizendo, o subitem 10.2.2.4 do relatório fiscal expõe que 'O PCMSO apresentado pela contratada está muito aquém de atender às exigências mínimas na NR-07. Considerando que nem ao menos foi apresentado um Relatório Anual do PCMSO, torna-se impossível avaliar o número e a natureza dos exames médicos, incluindo avaliações clínicas e exames complementares, e as estatísticas de resultados considerados anormais conforme determina o item 7.4.6.1 das NR-07'. Informamos que, no referido PCMSO, às fls 150 dos autos, consta o carimbo 'RECEBIDO NA SEGURANÇA DO TRABALHO EM 09 DEZ 2001', o que comprova que o documento também se refere a 2002 e, como informado pela fiscalização, não recebeu relatório anual ou, ao menos, este não foi apresentado à fiscalização)." (ff. 283 a 284)

15. E no que se refere ao procedimento de aferição indireta adotado pela fiscalização para o levantamento do débito, venho me posicionando no sentido de que configurado que o contribuinte não atendeu à solicitação do fisco para a apresentação da documentação exigida, aplica-se o método de aferição, respeitado o princípio da razoabilidade.

16. No caso concreto, verifica-se que, embora devidamente intimado, o contribuinte não apresentou, de forma completa, a documentação requerida pelo fisco e não consta nos autos nenhum incidente processual que comprove a dificuldade do representante da empresa em cumprir o exigido pelo fisco.

17. O procedimento indireto adotado encontra respaldo na Legislação Previdenciária (como se pode verificar da combinação do disposto na Lei n.º 8.212/91, com o Regulamento da Previdência Social, aprovada pelo Decreto n.º 3.048/99), na qual se encontra disposto que na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo de sua contabilidade regular, deverá ser aferida, de forma indireta, a mão-de-obra mínima a ser considerada na execução dos serviços para cálculo da contribuição a ser recolhida.

18. Os parágrafos 3º e 4º, do artigo 33 da Lei de Organização da Seguridade Social, trazem em seu texto:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/02/2013 por ALIRIANO GONZALES SILVA, Assinado digitalmente em 12/06

2013 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 01/02/2013 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assin

Assinado digitalmente em 18/02/2013 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS. Assinado digitalmente em 27/05/2013

Documento de 62 páginas(s) autenticado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de Verificação VCD4. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Impresso em 16/08/2013 por ALZIRA ROCHA LACERDA - VERSO EM BRANCO

§ 4 Na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída, de acordo com critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário. " (g.n.)

Art.233. 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.

Art.234. Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, de acordo com critérios estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social, cabendo ao proprietário, dono da obra, incorporador, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário." (g.n.)

20. Dessa forma, não tendo a empresa colacionado aos autos a documentação comprobatória de sua regularidade contábil e dos termos alegados, e tendo sido configurado que a mesma está em débito para com o fisco acerca das contribuições arroladas no lançamento fiscal, uma vez que não recolheu o valor devido, mantenho a decisão recorrida.

DA RESPONSABILIDADE DO ADMINISTRADOR

14. A recorrente sustenta que sócios gerentes, pessoas físicas (f. 162), não são responsáveis pelos débitos, uma vez que não foi comprovada a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social e estatutos, sendo necessária a exclusão dos diretores da atuação.

Autenticado digitalmente em 15/05/2013 por MARCELO OLIVEIRA. Neste ponto, assiste razão a recorrente. Autenticado digitalmente em 12/06/2013 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 01/02/2013 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 18/02/2013 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Assinado digitalmente em 27/05/2013

8
Doutor DANILO CORDERIO DE MORAES digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx> pelo código de localização: FP21.26.9.00055. YACERDA - **VERSO EM BRANCO**
Assinatura em 14/08/2013 por ALZIRA ROCHA YACERDA - **VERSO EM BRANCO**

16. A responsabilidade da pessoa física não pode decorrer da simples falta de pagamento de tributo. É inquestionável que o lançamento tributário tem sua exigibilidade em face da sociedade contribuinte. Porém, o que é questionável é a exigibilidade de tais créditos perante o administrador dessa sociedade.

17. A sujeição passiva da obrigação principal no direito tributário, como é sabido, se dá de duas formas: por contribuição (CTN 121, parágrafo único, inciso, I) ou por responsabilização (CTN 121, parágrafo único, inciso II). No caso em tela, inegável a condição de contribuinte da sociedade. De outro lado, é completamente dúbia a condição de responsável do administrador por esses créditos.

18. Inexiste, no direito tributário pátrio, espécie de responsabilização objetiva do sócio por créditos tributários inadimplidos pela sociedade. O que o sistema prevê é a responsabilidade tributária do administrador por atos irregulares – atos ultra vires –, seja este administrador sócio ou não.

19. A forma da responsabilização daquele que exerça cargo de administração ou gerência encontra-se presente no art. 135, inc. III do CTN, que dispõe:

“Art. 135 – São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos: [...] III – os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.”

20. Sem a presença dos requisitos do art. 135, não há de se falar em responsabilidade do sócio administrador.

21. Nesse sentido leciono o prof. Luciano Amaro:

“Para que incida o dispositivo, um requisito básico é necessário: deve haver prática de ato para qual o terceiro não detinha poderes, ou de ato que tenha infringido a lei, o contrato social ou o estatuto de uma sociedade. Se inexistir esse ato irregular, não cabe a invocação do preceito em tela” (in Direito Tributário Brasileiro. 9 ed. São Paulo: Saraiva, 2003. P.319).

22. Em uníssono é a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. SÓCIO. RESPONSABILIDADE. ILEGITIMIDADE PASSIVA. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. CABIMENTO. ART. 135, III, DO CTN.

PRECEDENTES.1. A arguição da exceção de pré-executividade com vista a tratar de matérias de ordem pública em processo executivo fiscal – tais como condições da ação e pressupostos processuais – somente é cabível quando não for necessária, para tal mister, dilação probatória. 2. A imputação da responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN não está vinculada apenas ao inadimplemento da obrigação tributária.

mas à comprovação das demais condutas nele descritas: prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei contrato social ou estatutos.3. Recurso especial provido”[g.n] (REsp 426.157/SE, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 18.08.2006 p. 361).”

23. Assim, ante à impossibilidade de responsabilização tributária dos administradores da recorrente pelos créditos lançados (art. 135 do CTN), deve-se dar provimento ao recurso neste ponto.

DA MULTA APLICADA

21. No que se refere à multa aplicada, cumpre ressaltar que, em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte. No caso em apreço, esse cotejo deve ser promovido em virtude das alterações trazidas pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, que instituiu mudanças à penalidade cominada pela conduta da Recorrente à época dos fatos geradores.

22. Assim, identificando o Fisco benefício ao contribuinte na penalidade nova, essa deve retroagir em seus efeitos, conforme ocorre com a nova redação dada ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991 que assim dispõe:

“Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

23. E o supracitado art. 61, da Lei nº 9.430/96, por sua vez, assevera que:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.”

24. Confrontando a penalidade retratada na redação original do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 com a que ora dispõe o referido dispositivo legal, vê-se que a primeira permitia que a multa atingisse o patamar de cem por cento, dado o estágio da cobrança do débito, ao passo que a nova limita a multa a vinte por cento.

25. Sendo assim, diante da inafastável aplicação da alínea “c”, inciso II, art. 106, do CTN, conclui-se pela possibilidade de aplicação da multa prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96.

9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, se for mais benéfica para o contribuinte.

CONCLUSÃO

26. Por todo o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para, passada a questão preliminar de nulidade por vício material, no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para aplicar a multa prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/91 se mais benéfica ao contribuinte.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Relator

Voto Vencedor

Conselheira Bernadete de Oliveira Barros

Permito-me divergir do entendimento manifestado pelo Conselheiro Relator em relação à preliminar de nulidade, pelas razões a seguir expostas.

O Relator vota por anular o lançamento por vício material por entender que a autoridade lançadora fundamentou o débito em Instrução Normativa posterior à competência fiscalizada.

Defende que é necessário que o auditor notificante traga, aos autos, motivação suficiente para declarar que o contribuinte desobedeceu o regramento previdenciário.

Todavia, entendo que o débito encontra-se corretamente fundamentado nos dispositivos legais assinalados no FLD.

Constata-se que a autoridade lançadora deixou claro, no Relatório Fiscal (fls 64), que o débito foi lançado em razão de a empresa ter deixado de recolher a contribuição relativa à retenção do adicional de dois por cento, incidente sobre o valor da mão de obra contratada para trabalhar em atividade que enseja a concessão de aposentadoria especial, conforme determina o art. 6, da Lei 10.666/2003.

Restou cristalino, no Relatório, que o lançamento se refere a um adicional ao recolhimento de 11% do valor bruto da nota fiscal, contribuição essa criada pela Lei 9.711/98, que deu nova redação ao art. 31 da Lei 8.212/91.

Observa-se que o agente notificante transcreve os dispositivos legais citados acima, fundamentando de forma correta o débito lançado.

A IN 03/05 citada pela fiscalização apenas lista os documentos que a empresa é obrigada a apresentar e traz os procedimentos que deveriam ter sido adotados para comprovar o eficaz gerenciamento do ambiente do trabalho.

Porém, em nenhum momento o débito foi fundamentado na IN 03, citada pelo fiscal.

Portanto, entendo que o lançamento não “foi baseado” na IN 03/2005, como afirma o Relator, mas sim nos dispositivos legais assinalados no FLD e transcritos com muita propriedade no Relatório Fiscal da NFLD.

A IN 03/05 foi trazida pela autoridade fiscal por ser o normativo vigente quando da lavratura da NFLD, e ela não inova em relação à IN 100/03, ou à IN 071/02, vigentes à época da ocorrência do fato gerador, relativamente à matéria em discussão.

Ou seja, a empresa tinha total ciência que, para demonstrar que gerencia adequadamente o ambiente de trabalho, eliminando e controlando os agentes nocivos à saúde e à integridade física dos trabalhadores, seria necessário adotar os procedimentos previstos nos normativos vigentes à época que, reitera-se, eram os mesmos previstos na norma vigente na lavratura da NFLD.

Portanto, a NFLD foi lavrada tendo em vista o descumprimento das Leis citadas, e a recorrente não comprovou a improcedência do débito pois não apresentou os documentos em conformidade com os normativos previdenciários e trabalhistas vigentes à época da ocorrência do fato gerador.

Assim, verifica-se que a NFLD foi lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente notificante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios que compõem a Notificação, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O Relatório Fiscal traz todos os elementos que motivaram a lavratura da NFLD e o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, encerra todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa à notificada.

Dessa forma, como todos os elementos necessários para a elaboração de defesa pelos contribuintes encontram-se nos autos, entendo que deva ser rejeitada a preliminar de nulidade da NFLD.

É como voto.

Declaração de Voto

Conselheiro Adriano Gonzáles Silvério

Partilho do entendimento do Conselheiro Relator no que diz respeito à nulidade do lançamento fiscal, pelo fato de constar no relatório o fundamento na Instrução

Normativa SRP n.º 03, de 14 de julho de 2005, publicada no DOU n.º 135, de 15.07.2005, enquanto que as competências são anteriores à exigência fiscal (01/04/2003 a 30/04/2005).

Ademais, verificando o documento Fundamentos Legais do Débito anexado à presente autuação não verifiquei a menção à citada Instrução Normativa.

Não ignoro que a fiscalização citou no relatório fiscal e fez constar no FLD os artigos 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, bem como o artigo 6º da Lei nº 10.666, de 08 de maio de 2003 como base jurídica para se exigir a retenção de onze por cento na cessão de mão de obra acrescida do adicional referente à aposentadoria especial.

Contudo, o que se depreende desses autos é que todo o curso da fiscalização foi guiado pelas normas insertas na Instrução Normativa SRP n.º 03, de 14 de julho de 2005, a qual não estava em vigor à época dos fatos.

A meu ver os fundamentos utilizados no Relatório Fiscal que se basearam na já mencionada Instrução Normativa não se enquadram nas exceções do § 1º do artigo 144 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional porquanto não dizem respeito a “*novos critérios de apuração ou processos de fiscalização*” ou mesmo tenham “*ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas*” senão estabelecem obrigações acessórias.

Em resumo, se por um lado o Fisco citou tanto no relatório fiscal como no FLD as leis que demandam a retenção na cessão de mão de obra acrescida do adicional da aposentadoria especial, por outro, conduziu e fundamentou o processo de fiscalização com base em norma tributária não vigente à época dos fatos. O acerto inicial não se sobrepõe ao vício existente.

Ainda que as obrigações acessórias veiculadas pela citada Instrução Normativa sejam as mesmas daquelas existentes à época dos fatos é inconteste, a meu ver, que o presente lançamento fiscal, ato administrativo que é está viciado em um dos seus pressupostos, qual seja, a motivação, assim entendida pela doutrina de Eurico Marcos Diniz de Santi, em sua obra, *Lançamento Tributário*, 2ª Ed. Max Limonad, página 109:

“A motivação é o antecedente suficiente do conseqüente do ato-norma administrativo. Funciona como descritor do motivo do ato que é fato jurídico. Implica declarar, além do (i) motivo do ato [fato jurídico], o (ii) fundamento legal (motivo legal) que o torna fato jurídico, bem como, especialmente nos atos discricionários, (iii) as circunstâncias objetivas e subjetivas que permitam a subsunção do motivo do ato ao motivo legal.”

O preclaro autor vai adiante e assinala que se a motivação não for adequada à realidade do fato então o ato administrativo não é passível de validação, vejamos (pág. 110);

"Porém, se faltar a motivação, ou se esta for falsa, i.é., não corresponder à realidade do motivo do ato, ou dela não decorrer nexo de causalidade jurídica com a prescrição do ato-norma (conteúdo), então, por ausência de antecedente normativo, o ato-norma é invalidável."

Constatado o vício necessário se faz saber qual a sua natureza. Novamente valho-me dos ensinamentos de Eurico Marcos Diniz de Santi, exposto na sua obra, Decadência e Prescrição no Direito Tributário, 2ª Ed. Max Limonad, página 129:

“Vinculamos anulação aos problemas na aplicação dos enunciados prescritivos que se referem ao processo de produção do lançamento (vícios formais) e nulidade aos problemas inerentes ao conteúdo do ato (vícios materiais), ou seja, à norma individual e concreta que estabelece o crédito e sua motivação.”

Verificado que o vício, *in casu*, é na motivação do ato tem-se que lhe é atribuída a característica de ser material.

Ante o exposto, acompanho o voto do Conselheiro Relator Damião Cordeiro de Moraes no sentido de **CONHECER** do recurso, para **ANULAR** o lançamento, por vício material.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/02/2013 por ADRIANO GONZALES SILVERIO. Assinado digitalmente em 12/06

/2013 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 01/02/2013 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assin

ado digitalmente em 18/02/2013 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS. Assinado digitalmente em 27/05/2013

por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES

Documento de 62 página(s) autenticado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>
Impresso em 16/08/2013 por ALZIRA ROCHA LACERDA. Verso em Branco