



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

Processo nº 36624.000812/2007-40
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2401-003.873 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de janeiro de 2015
Matéria ISENÇÃO
Recorrentes ISCP - SOCIEDADE EDUCACIONAL SA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/08/2005

ISENÇÃO. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. DECADÊNCIA. SÚMULA 08/STF. PRAZO DE 05 (CINCO) ANOS. O prazo decadencial para o lançamento das contribuições previdenciárias é de 05 (cinco) anos. Em havendo recolhimentos parciais, há que ser aplicado, in casu, o disposto no art. 150, §4º do CTN

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. LANÇAMENTO. INOBSERVÂNCIA DO ART. 142 DO CTN. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DO FATO GERADOR. IMPROCEDÊNCIA. Tendo em vista que a fiscalização, ao exercer o seu ônus-dever de efetuar o lançamento, deixou de trazer aos autos os elementos mínimos necessários a comprovar a efetiva ocorrência do fato gerador do crédito tributário constituído, em clara ofensa ao que dispõe o art. 142 do CTN e 37 da Lei 8.212/91, o lançamento deve ser tido como improcedente.

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: a) negar provimento ao recurso de ofício; b) excluir do lançamento os fatos geradores até 11/2001, face a aplicação da decadência quinquenal, e c) no mérito, dar provimento ao recurso.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Presidente em Exercício

Igor Araújo Soares - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Carolina Wanderley Landim, Carlos Henrique de Oliveira, Igor Araújo Soares e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário e de ofício, interpostos, respectivamente por ISCP – SOCIEDADE EDUCACIONAL AS e FAZENDA NACIONAL, em face do v. acórdão de fls., que manteve parcialmente a NFLD N.º. 37.065.629-6, lavrada para a cobrança de contribuições previdenciárias correspondentes a retenção de 11%(onze por cento) sobre notas fiscais de serviço/faturas de cessão de mão-obra.

Consta do relatório fiscal que constituem fatos geradores das contribuições lançadas fatos geradores das contribuições lançadas o valor da mão-de-obra constante das notas fiscais de serviço/faturas de cessão de mão-de-obra, nos termos da legislação em vigor.

O lançamento compreende as competências de 01/2000 a 08/2005, tendo sido o contribuinte dele cientificado em 28/12/2006 (fls. 01).

Às fls. 975 fora determinada a realização de diligência para que a fiscalização apontasse de forma minuciosa quais os elementos, documentos e razões consideradas para entender que os serviços descritos nas notas foram prestados mediante cessão de mão-de-obra, fazendo a sua juntada aos autos.

Sobreveio a resposta da diligência solicitada apontando o seguinte:

Em atendimento ao despacho nº 09 - le Turma da DRJ/SPOI, fls. 954 a 958, informamos:

- 1. Juntamos a procuração nos termos do item 4.1, fls. 956.*
- 2. Para a constituição do débito foram examinados os registros contábeis, as notas fiscais/faturas de serviço, guias de recolhimento da previdência social e contratos de empreitada/serviço fornecidos fiscalização. Cabe salientar, entretanto, que à época da ação fiscal não tivemos acesso à maioria dos documentos ora apresentados pela impugnante, o que gerou a lavratura do Auto de Infração. 37.065.631-8, CFL 38.*
- 3. Juntamos o relatório DAD — Discriminativo Analítico do Débito, entregando cópia ao contribuinte, conforme determinado no item 4.3, fls. 956.*
- 4. Em relação às empresas com decisão judicial para não reter 11% sobre cessão de mão-de-obra, a impugnante não apresentou as aludidas liminares na época, razão pela qual lançamos o crédito e não emitimos subsídios fiscais.*
- 5. Quanto às empresas optantes pelo simples não houve comprovação de tal condição durante a ação fiscal.*

Intimada, a recorrente não se manifestou quanto resultado da diligência, mas apenas reiterou os argumentos de impugnação e requereu a aplicação da Súmula 08 e o art. 150, 4º do CTN ao caso.

Sobreveio, então o julgamento de primeira instância, quando foram excluídos do lançamento as contribuições relativas às competências de 01/2000 a 11/2000 em razão do reconhecimento da decadência com base no art. 173, I, do CTN, bem como retificado o lançamento em conformidade com as planilhas de fls. 985.

Em seu recurso, a contribuinte sustenta a nulidade do lançamento, em razão da não demonstração da ocorrência do fato gerador.

Acresce que não havia obrigatoriedade das retenções, pois as empresas das notas fiscais são optantes do SIMPLES.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Igor Araújo Soares, Relator

CONHECIMENTO

Tendo em vista que o julgamento de primeira instância exonerou a recorrente do pagamento de crédito tributário contra si lançado em valores superiores a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), tenho como preenchidos os requisitos da Portaria MF 03/08, motivo pelo qual conheço do recurso de ofício.

E, tempestivo o voluntário, dele também conheço.

DO RECURSO DE OFÍCIO

O recurso de ofício, neste caso, possui duas vertentes objeto de análise. A primeira com relação à decadência e a segunda, com relação às correções das bases de cálculo do lançamento, levadas a efeito pelo fiscal.

Decadência

Quanto a decadência, há de se levar em consideração, que o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, em observância aquilo que disposto no artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal, à unanimidade de votos, negou provimento aos Recursos Extraordinários nº 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei n. 8.212/91, os quais concediam à Previdência Social o prazo de 10 (dez) anos para a constituição de seus créditos.

Na mesma assentada, inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, o STF editou a Súmula Vinculante de nº 8, cujo teor é o seguinte:

Súmula Vinculante nº 8 “São inconstitucionais o 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”.

Dessa forma, em observância ao que disposto no artigo 103-A e parágrafos da Constituição Federal, inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004, as súmulas vinculantes, por serem de observância e aplicação obrigatória pelos entes da administração pública direta e indireta, devem ser aplicadas por este Eg. Conselho de Contribuintes, *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.

Logo, inaplicável o prazo de 10 (dez) anos para a aferição da decadência no âmbito das contribuições previdenciárias, resta necessário, para a solução da demanda, a aplicação das normas legais relativas à decadência e constantes no Código Tributário Nacional, a saber, dentre os artigos 150, § 4º ou 173, I, diante da verificação, caso a caso, se tenha ou não havido dolo, fraude, simulação ou o recolhimento de parte dos valores das contribuições sociais objeto da NFLD, conforme mansa e pacífica orientação desta Eg. Câmara.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, motivo pelo qual, em regra, devem observar o previsto no art. 150, § 4º do CTN. Dessa forma, verificado o pagamento antecipado, mesmo que parcial, observar-se-á a regra de extinção inscrita no art. 156, inciso VII do CTN, que condiciona o acerto do lançamento efetuado pelo contribuinte a ulterior homologação por parte de Fisco.

Ao revés, caso não exista pagamento, não há o que ser homologado, motivo que enseja a incidência do disposto no art. 173, inciso I do CTN, hipótese na qual o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN.

E, no caso dos autos, o acórdão de primeira instância vislumbrou que não foram considerados pagamentos, a partir da análise do DAD – Discriminativo Analítico do Débito, de modo que, em seu entendimento, em não havendo pagamentos, fora determinada a aplicação da regra do art. 173, I, do CTN.

Por fim, verifico que o v. acórdão de primeira instância levou a efeito as necessárias correções no que se refere às bases de cálculo em conformidade com os apontamentos nas planilhas trazidas aos autos juntamente com o relatório complementar.

Logo, por tais motivos, tenho que o recurso de ofício não merece provimento.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Decadência

No entanto, a parte interessada aponta a existência de pagamentos, o que confirmo a partir da verificação do TEAF, onde foram apropriadas guias de pagamento.

A propósito, cito jurisprudência deste conselho que ampara tal entendimento:

Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/03/2004 a 30/09/2006

PREVIDENCIÁRIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - PERÍODO PARCIALMENTE ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QÜINQUÊNAL - SÚMULA VINCULANTE STF Nº 8. O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: "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". Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua

publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal Na hipótese dos autos, aplica-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF - RICARF, com a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar pelo contribuinte, verificados no relatório termo de Encerramento da Ação Fiscal - TEAF. Embargos Rejeitados. (Acórdão 2403-001.890, Rel. Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Sessão de 20/02/2013)

Não obstante, já tenho trazido a esta Turma o meu entendimento no sentido de que o recolhimento das contribuições previdenciárias devem ser considerados como um todo, pois entendo que em havendo o recolhimento das contribuições da parte dos segurados, como é também o caso dos autos, tal fato deve ser considerado também como parte do pagamento das contribuições parte da empresa, motivo pelo qual, entendo pela aplicação do art. 150, 4º do CTN ao presente caso, diferentemente daquilo o que apontado pelo v. acórdão de primeira instância.

Além disso, o resultado da diligência complementar aponta que no lançamento foram considerados pagamentos, o que inclusive levou à retificação dos valores lançados Vejamos:

2. Para a constituição do débito foram examinados os registros contábeis, as notas fiscais/faturas de serviço, guias de recolhimento da previdência social e contratos de empreitada/serviço fornecidos fiscalização.

[...]

Considerando os documentos apresentados pela impugnante na fase de defesa, retificamos o débito, em valores originários, de R\$ 991.539,04 (novecentos e noventa e um mil, quinhentos e trinta e nove reais equatro centavos) para R\$ 177.110,97 (cento e setenta e sete mil, cento e dez reais e noventa e sete centavos), conforme demonstrado nos Anexo I e Observações

1- Para a retificação do débito não consideramos as GPS pagas após a lavratura da notificação, pois não compete ao auditor notificante a análise de tais documentos

Logo, por tais motivos, verifico a presença de pagamentos parciais no presente caso, aptos a serem considerados como antecipação de pagamento, na forma da fundamentação supra, de sorte que devem ser consideradas extintas do presente lançamento em razão da decadência, pela regra do artigo 150 §4º do CTN, as competências lançadas até 11/2001.

Nulidade do Lançamento Refiscalização

Na oportunidade da sustentação oral, o patrono da recorrente argüiu a nulidade do lançamento em razão de que, diante das determinações da DRJ quanto aos motivos

que ensejaram o lançamento, em verdade houve a formalização de novo lançamento e não a mera complementação do relatório fiscal original.

E trouxe tal matéria, sob o argumento de tratar-se de matéria de ordem pública, que poderia ser enfrentada por este colegiado, mesmo sem ter sido argüida no recurso.

Todavia, sem qualquer manifestação acerca do pedido formulado, seja mesmo quanto a se tratar de matéria de ordem pública, valho-me nesta oportunidade do disposto no art. 59, §3º do Decreto 70.235/72, a seguir, por entender que o mérito do recurso voluntário deve ser julgado em favor da recorrente.

Confira-se:

Art. 59. São nulos:

[...]

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Dessa forma, passo ao mérito.

MÉRITO

A recorrente sustenta que o lançamento não pode ser considerado como válido, pois da forma como realizado cerceou o seu direito de defesa, além de não ter o fiscal logrado êxito em demonstrar a efetiva ocorrência do fato gerador das contribuições lançadas.

De modo a analisar tal argumento, transcrevo, inicialmente as palavras do fiscal quando da elaboração do relatório fiscal original, através das quais buscou demonstrar a ocorrência do fato gerador. Vejamos:

2- O sujeito passivo identificado em epígrafe está sendo notificado, através da presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, a recolher ao Instituto Nacional de Seguro Social - INSS o débito no montante de R\$ 952.909,18 (novecentos e cinquenta e dois mil, novecentos e nove reais e dezoito centavos) consolidado em 22/12/2006, referente as contribuições sociais correspondentes el retenção de 11% (onze por cento) sobre notas fiscais de serviço/faturas de cessão de mão-obra.

3- O lançamento do debito apurado corresponde ao período de 01/2000 a 08/2005.

4-Constituem fatos geradores das contribuições lançadas o valor da mão-de-obra constante das notas fiscais de serviço/faturas de cessão de mão-de-obra, nos termos da legislação em vigor.

Verifica-se que em tal oportunidade, o ilustre fiscal autuante sequer apontou mesmo que superficialmente a natureza dos serviços prestados pelas empresas contratadas pela recorrente, de sorte a caracterizar o emprego da cessão de mão-de-obra na contratação.

Em face do obscuro relatório fiscal, a própria DRJ já determinou a necessidade da realização de diligência, de modo a que fosse elaborado novo relatório, agora,

apontando, de forma minuciosa as razões de fato e de direito que justificavam o lançamento e mesmo o entendimento do fiscal acerca da presença e caracterização, em cada caso, da cessão da mão-de-obra.

Assim fora requerido pela DRJ:

4.2. Quanto ao Relatório Fiscal entendo ser necessária a sua complementação, mediante a emissão de Relatório Fiscal complementar, indicando quais os documentos e elementos examinados pela Fiscalização (contratos, notas fiscais / faturas, recolhimentos, entre outros) que levou o Auditor a concluir tratar-se de serviços prestados por meio de cessão de mão-de-obra, podendo juntar os respectivos contratos. E, neste aspecto, sugere-se que seja dada especial atenção as empresas que a impugnante alega que não prestavam serviços sujeitos A.

retenção conforme item 2.3 acima e fls. 184/189 dos autos. Verifica-se, ainda, após análise de algumas notas fiscais, que muitos dos serviços foram contratados por empreitada de mão de obra (no caso da construção civil), sendo necessário, também, constar tal informação no Relatório complementar.

4.3. Importa notar que, após a comparação do relatório DAD — Discriminativo Analítico de Débito de fls. 04/44 com o Relatório de Lançamentos de fls. 64/98 constata-se que o relatório DAD foi anexado aos autos de forma incompleta, faltando, por exemplo, os levantamentos RAC, RMI, SAN, SCI, S01, SPA, TEC. TOT, VAL VA2, VE1, VIA, WAI, WAL. Sugere-se, portanto, que a Fiscalização emita o DAD — Discriminativo Analítico de Débito de forma completa, em duas vias, uma para o contribuinte e outra a ser anexada aos autos.

4.4. Assim, após a emissão do Relatório Fiscal Complementar e do DAD — Discriminativo Analítico de Débito o contribuinte deverá ser cientificado dos referidos relatórios bem como da reabertura do prazo de 30 (trinta) dias de defesa.

[...]

4.6. Com relação As empresas para as quais a impugnante alega não ter efetuado a retenção em notas fiscais por estarem amparadas por decisão judicial, conforme item 2.1 acima e fls. 171/175 da impugnação, importa notar que o art. 186 da IN INSS/DC n.º 100/2003 e o art. 177 da IN SRP 03/2005 dispõe que se "a decisão judicial se referir et empresa contratada mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, não sujeita à aplicação do instituto da responsabilidade solidária, as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração da mão-de- obra utilizada na prestação de serviços serão exigidas da contratada", e, quando a contratada pertencer A circunscrição de outra DRP deve a Fiscalização emitir subsidio fiscal para a DRP circunscricionante do estabelecimento centralizador da empresa contratada. Neste aspecto, solicita-se que a Fiscalização informe se devem permanecer os levantamentos referentes As empresas Embrase Empresa Brasileira de Serviços Gerais S/C Ltda e

Cotrim Engenharia Ltda bem como se, for o caso, se foram emitidos os respectivos subsídios fiscais.

4.7. Quanto As empresas optantes pelo SIMPLES o art. 142 da Instrução Normativa SRP no 03/2005 dispõe que "A empresa optante pelo SIMPLES, que prestar serviços mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, está sujeita à retenção sobre o valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços emitido", não se aplicando, entretanto, esta regra, ao período de 1º de janeiro de 2000 a 31 de agosto de 2002. Faz-se necessário, portanto, analisar os lançamentos efetuados para tais empresas e, respectivos períodos, conforme relacionado pela impugnante (vide item 2.2 acima e fls. 181 dos autos) concluindo pela retificação ou não do lançamento.

Em resposta, fora lavrado relatório fiscal complementar através do qual assim restaram respondidos os quesitos formulados pela DRJ:

Em atendimento ao despacho nº 09 - le Turma da DRJ/SPOI, fls. 954 a 958, informamos:

1. Juntamos a procuração nos termos do item 4.1, fls. 956.

2. Para a constituição do débito foram examinados os registros contábeis, as notas fiscais/faturas de serviço, guias de recolhimento da previdência social e contratos de empreitada/serviço fornecidos fiscalização. Cabe salientar, entretanto, que à época da ação fiscal não tivemos acesso à maioria dos documentos ora apresentados pela impugnante, o que gerou a lavratura do Auto de Infração. 37.065.631-8, CFL 38.

3. Juntamos o relatório DAD — Discriminativo Analítico do Débito, entregando cópia ao contribuinte, conforme determinado no item 4.3, fls. 956.

4. Em relação às empresas com decisão judicial para não reter 11% sobre cessão de mão-de-obra, a impugnante não apresentou as aludidas liminares na época, razão pela qual lançamos o crédito e não emitimos subsídios fiscais.

5. Quanto às empresas optantes pelo simples não houve comprovação de tal condição durante a ação fiscal.

A fiscalização, portanto, se resumiu tão somente a apontar quais os documentos que analisou para chegar à conclusão de que nas contratações objeto das notas fiscais objeto do lançamento havia a efetiva presença da cessão-de-mão de obra, sem , no entanto, apontar, na forma que bem fora descrita pela DRJ quais os motivos que o levaram a tal conclusão.

Ao agir dessa forma, a fiscalização deixou de dar o devido cumprimento ao que disposto no art. 142 do CTN, a seguir:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Seja o relatório fiscal original, seja o complementar foram produzidos sem a clara e precisa descrição da ocorrência do fato gerador das contribuições lançadas. Tais documentos, a meu ver, encontram-se totalmente desmotivados das razões que comprovam o nascimento da obrigação tributária, de modo a permitir ao contribuinte que exerça a tempo e modo o seu direito de defesa, garantia prevista na Constituição Federal de 1988.

Ressalto que nem mesmo diante de expresso requerimento formulado pela DRJ, a fiscalização nem mesmo apontou qual era a natureza dos serviços prestados e que constavam nas notas fiscais. Além disso, em momento algum também se manifestou sobre qualquer das cláusulas contratuais que regulavam as condições do serviço prestado para a recorrente, de sorte a justificar a presença da cessão de mão-de-obra pela colocação de funcionários da empresa contratada à disposição da recorrente.

Ao revés, deveria a fiscalização apontar de forma clara, precisa e inteligível todos os motivos de fato e de direito que adotou como aptos a caracterizar a ocorrência do fato gerador das contribuições lançadas, fazendo alusão a toda a documentação que na oportunidade fora por ela analisada, garantindo, assim o respeito ao princípio do devido processo legal.

Assim, trata-se de lançamento que a meu ver vai ainda de encontro com o disposto no art. 59, II, do Decreto 70.235/72, a seguir:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Logo, a meu ver, outra conclusão não há, senão pela necessidade de que o lançamento seja julgado improcedente.

Ante todo o exposto, voto no sentido de voto no sentido de acolher a decadência, declarando extinto o lançamento até a competência de 11/2001, e, no mérito, em **DAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário para julgar improcedente o lançamento das demais competências.

É como voto.

Igor Araújo Soares.