



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

**Processo n°** 37048.263800/2006-05  
**Recurso n°** 260.246 Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-00.312 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 2 de dezembro de 2010  
**Matéria** NOTIFICAÇÃO FISCAL  
**Recorrente** COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL - CSN E OUTRO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/1996 a 30/09/1998

Ementa:

**DECADÊNCIA**

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

**SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA**

O contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações tributárias previdenciárias em relação aos serviços prestados.

**MULTA - REDUÇÃO - LEI MENOS SEVERA - APLICAÇÃO RETROATIVA - CTN, ART. 106**

Tratando-se de crédito não definitivamente julgada, aplica-se o disposto no art. 106 do CTN que permite a redução da multa prevista na lei mais nova, por ser mais benéfica ao contribuinte, mesmo a fatos anteriores à legislação aplicada.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, Nas preliminares: I) Por unanimidade de votos acatar a preliminar de decadência argüida pela empresa BRASIMET ENGENHARIA E MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA por qualquer critério do CTN. II) Pelo voto de qualidade em não acatar a tese de decadência argüida pela empresa COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL - CSN. NO MÉRITO, Por maioria de votos em dar provimento

parcial ao recurso determinando e recalculando a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Carlos Alberto Mees Stringari – Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza e Marcelo Magalhães Peixoto. Ausentes os Conselheiros Marthius Sávio Cavalcante Lobato e Cid Marconi Gurgel de Souza.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Rio de Janeiro I, Acórdão 12 – 17.167 - 13ª Turma, que julgou procedente o lançamento, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal principal.

Segundo a fiscalização, de acordo com o Relatório Fiscal (RF), fls. 29 a 32, a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito foi lavrada em substituição à NFLD 35.007.354-6, que foi anulada pela 4ª Câmara de Julgamento- Acórdão 724/2005, pela ausência da fundamentação legal no que se refere à aferição indireta.

O lançamento refere-se a créditos de contribuições previdenciárias correspondentes à parte da empresa, parte devida pelos segurados (não objeto de retenção por parte da empresa) e à destinada ao financiamento da complementação das prestações por acidentes do trabalho - SAT (para as competências até 06/97), e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (para as competências a partir de 07/97).

A NFLD foi lavrada especificamente para apurar e cobrar os créditos provenientes do Instituto da "RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA", como consequência, as contribuições sociais devidas a TERCEIROS não foram apuradas.

O fato gerador da obrigação tributária diz respeito às contribuições incidentes sobre a remuneração dos empregados da sociedade *BRASIMET ENGENHARIA E MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA*, pelas quais a CSN é responsável solidária.

Durante a ação fiscal, foram solicitados à notificada, mediante Termo de Intimação para Apresentação de Documentos — TIAD, emitidos em 27/07/2006, a comprovação dos recolhimentos das contribuições previdenciárias, inclusive as incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados incluída nas notas fiscais/faturas/recibos, correspondentes aos serviços executados. Decorrido o prazo estabelecido nos documentos supracitados, a notificada não apresentou os comprovantes de recolhimentos. Por essa razão, os fatos geradores foram aferidos com base nas notas fiscais, faturas e recibos de serviços executados nas atividades de construção.

Os valores dos documentos relacionados nesta notificação foram identificados através das notas fiscais e dos lançamentos contábeis (livros Razão e Diário) apresentados na Fiscalização anterior. A Fiscalização anterior informou em seu relatório que no período de novembro de 1991 a dezembro de 1992, a empresa não apresentou as Notas Fiscais e Faturas tendo o salário de contribuição sido apurado com base nos valores das Notas Fiscais de Serviços e/ou Faturas constantes do Relatório de "Pagamentos Efetuados" por CNPJ.

O débito refere-se ao período de 03/1996 a 09/1998.

À Companhia Siderúrgica Nacional – CSN (solidário), foi dada ciência do lançamento em 26/12/2006 e à empresa Brasimet Engenharia e Montagens Industriais, foi dada ciência em 23/12/2006.

Inconformadas com a decisão da DRJ, que julgou procedente o lançamento, as recorrentes apresentaram recursos voluntários, o da CSN, folhas 560 a 590 e o da Brasimet, folhas 624 a 647, onde alegam, em síntese, que:

### 1. CSN

- A NFLD anulada (35.007.354-6) foi lavrada em 01.12.1999, sendo que a declaração da sua nulidade ocorreu em 12.04.2005, por ocasião do julgamento realizado pela 4ª Câmara do Conselho de Recursos da Previdência Social, que lavrou o Acórdão de nº 0724.
- Os fundamentos para a anulação do lançamento foram todos no sentido de prejuízo à ampla defesa e ao contraditório, razão pela qual, como se pode perceber, o que houve no lançamento que precedeu a este foi ferimento a norma de conteúdo material
- Decaiu o direito de lançar o crédito.
- Perempção quando do julgamento da NFLD 35.007.354-6 por ter decorrido mais de 5 anos entre a constituição do crédito e o julgamento, no que resulta extinto o direito da fazenda de constituir novo crédito tributário.
- Da falta de comprovação pela fiscalização da existência de débito. A CSN não pode ser responsabilizada por um débito cuja existência sequer foi constatada.
- Há prova nos autos de que as contribuições previdenciárias foram recolhidas à época devida.

A CSN requer:

a) seja acolhida a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito, cancelando-se o lançamento efetuado;

b) caso não se entenda dessa forma, seja acolhida a preliminar acerca da perempção, cancelando-se o lançamento;

c) ainda subsidiariamente, seja dado provimento ao presente recurso para julgar improcedente o lançamento, visto que o devedor pagou as contribuições;

d) por fim, caso se entenda que não é possível atender de plano ao item “c” supra, seja convertido o feito em diligência para que os auditores fiscais verifiquem, junto à documentação acostada aos autos, bem como outra eventualmente necessária, se o prestador de serviço a que alude o lançamento presente recolheu corretamente as contribuições previdenciárias devidas à época do período de apuração em voga.

### 2. BRASIMET ENGENHARIA E MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA.,

- A ação fiscalizadora foi realizada exclusivamente na Companhia Siderúrgica Nacional – CSN.
- A responsabilidade da tomadora é subsidiária e não solidária, o que impediria a cobrança dos créditos tributários da tomadora dos serviços antes que fossem esgotados todos os meios de cobrança em face da prestadora dos serviços
- com base em uma mera presunção, não há a efetiva constatação do descumprimento da obrigação tributária, que daria ensejo à autuação em foco.
- Para a efetiva verificação do descumprimento da obrigação tributária (ou demonstração do nexó de causalidade), era essencial a realização de procedimento de fiscalização na Brasimet.
- as contribuições previdenciárias incidentes sobre o total das remunerações foram devidamente recolhidas pela Recorrente, conforme documentos anexos ao processo.
- A comprovação do recolhimento das contribuições previdenciárias a cargo da recorrente torna improcedente o lançamento e enseja a reforma do acórdão recorrido.
- o fato de os recolhimentos terem sido feitos em uma única guia, e não em guia específica para a obra, conforme determinam os atos normativos expedidos pelo INSS, não retira a prova do pagamento das contribuições previdenciárias.
- Da decadência do direito de lançamento e da inconstitucionalidade do artigo 45, I, da Lei 8.212/91.
- a NFLD nº 35.007.354-6, anulada em 04/04/2006, e que tinha o mesmo objeto da NFLD ora em discussão, havia sido lançada exclusivamente em face da CSN.

A BRASIMET requer:

(i) decretar a nulidade da autuação, diante da ausência de elemento essencial ao lançamento, qual seja, a efetiva verificação da ausência de recolhimento das contribuições previdenciárias por parte da Recorrente, havendo manifesta ofensa ao artigo 142, do CTN; caso assim não se entenda, mera argumentação,

(ii) julgar improcedente a autuação, em face (a) da decadência quinquenal do direito de lançamento e (b) da comprovação, pela Recorrente, do recolhimento das contribuições previdenciárias nos períodos objeto da autuação; caso assim não se entenda, mera argumentação,

(iii) julgar parcialmente procedente a autuação, reconhecendo-se, em relação à Recorrente, a decadência decenal em relação às competências 06, 07, 08, 09 e 10/1996.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, pressuposto superado, passo ao exame das questões preliminares ao mérito.

### PRELIMINARES

#### Decadência

Um dos argumentos recursais está lastreado na eventual fluência do prazo decadencial. Segundo a recorrente CSN o lançamento anterior teria sido anulado por vício material e não por vício formal.

Para esclarecer esse ponto, transcrevo a ementa do julgamento que anulou o lançamento original.

*EMENTA: PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARTIGO 31 DA LEI nº 8.212/91. AFERIÇÃO INDIRETA. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. NULIDADE ABSOLUTA.*

O vício presente na notificação datada de 1999 foi o da ausência de fundamentação legal, típico vício formal. Não havia o fundamento legal que autoriza o arbitramento. O outro motivo que ensejou a nulidade foi o fato de em uma única NFLD ter sido incluída 169 prestadoras de serviços, o que dificultou o direito de defesa. No caso, tal motivo também se enquadra como vício formal, inclusive a própria Câmara recomendou o desmembramento da Notificação Fiscal.

Pelo exposto reconhecendo que o lançamento anterior foi anulado por vício formal, o termo a quo para contagem passa a ser a data que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal o crédito anteriormente constituído, na forma do art. 173, inciso II do CTN.

A presente NFLD englobou os fatos geradores ocorridos entre 03/96 e 09/98. A NFLD originária foi lavrada em dezembro de 1999, conforme informação no recurso voluntário, portanto em período não abrangido pela decadência. A notificação originária foi anulada em abril de 2005, e a presente NFLD foi lavrada em 12/2006, dentro do período de cinco anos a contar da data que anulou o lançamento anterior. Pelo exposto não reconheço a decadência para a CSN.

Análise complementar da decadência deve ser efetuada para a devedora BRASIMET. Esta argumenta que só foi cientificada do lançamento em 12/2006 visto que não figurava no primeiro lançamento (anulado em 2005) e que o intervalo de tempo entre os fatos geradores, 03/96 a 09/98, e sua notificação é maior que 5 anos.

Uma vez que os elementos colocados pela empresa se comprovam na leitura do processo, reconheço a decadência para a BRASIMET, por qualquer critério do CTN.

### MÉRITO

### **Recolhimento efetuado pela prestadora de serviço.**

Segundo o artigo 31 da Lei 8.211/91, a empresa cedente de mão de obra deveria elaborar folhas de pagamento e guia de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço. A empresa tomadora do serviço, deveria exigir do executor, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento.

*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).*

*§ 3º A responsabilidade solidária de que trata este artigo somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28.4.1995).*

*§ 4º Para efeito do parágrafo anterior, o cedente da mão-de-obra deverá 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. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28.4.95).*

Temos no processo, o reconhecimento, por parte da BRASIMET, da inexistência de guias específicas por tomador.

Disso resultam que faltou um elemento essencial para a comprovação e para a conexão entre o recolhimento da contribuição e a mão de obra utilizada na prestação de serviço, que foi estabelecido literalmente pela lei: a guia de recolhimento específica para o tomador de serviço.

Isso posto, entendo que no processo não ficou comprovado o recolhimento da contribuição.

### **Multa de mora**

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

CONCLUSÃO:

À vista do exposto, voto por, nas preliminares rejeitar a tese da decadência para a devedora CSN e acatar a tese da decadência para a devedora BRASIMET, conforme descrito no voto. Quanto ao mérito, voto pelo provimento parcial do recurso, para determinar o recálculo da multa de mora, com base no artigo 35 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 e prevalência da mais benéfica para o contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari