



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 37299.005589/2002-14
Recurso Especial do Procurador
Resolução nº 9202-000.259 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de setembro de 2020
Assunto COMPLEMENTO DE ADMISSIBILIDADE DE RECURSO ESPECIAL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AÇOS VILLARES S/A

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à DIPRO/COJUL, para devolução à câmara recorrida, para complementação do exame de admissibilidade do Recurso Especial, com posterior retorno à relatora, para prosseguimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se do Debcad 35.461.969-0, única exigência da ação fiscal, em que foram arrolados como devedores solidários a empresa Aços Villares S/A e diversos dos seus prestadores de serviços, no período de 01/1992 a 12/1998. A exigência contempla as Contribuições dos segurados e as Contribuições patronais para a Seguridade Social e para Outras Entidades ou Fundos. No lançamento, foram consideradas diferenças de recolhimento, prêmio por tempo de serviço, auxílio-creche e ajuda de custo. Segundo o Relatório Fiscal (fls. 220 a 227), a empresa autuada, na qualidade de tomadora de serviços por cessão de mão-de-obra/mão de obra temporária, deixou de apresentar os recolhimentos vinculados à prestação de serviços por parte de diversas empresas prestadoras.

Impugnado o lançamento, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento operou diversos ajustes no lançamento, o que originou Recurso de Ofício (fls. 9.308 a 9.333).

Em 08/05/2009, o julgamento do Recurso de Ofício foi convertido na Resolução nº 2401-00.028 (9.342 a 9.344), para que a Contribuinte fosse cientificada do acórdão de primeira instância e, querendo, apresentasse Recurso Voluntário, nos seguintes termos:

Dessa forma, para que não fique configurado o cerceamento do direito de defesa, entendo que o processo deva ser devolvido à origem para que seja dada ciência ao

Fl. 2 da Resolução n.º 9202-000.259 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 37299.005589/2002-14

sujeito passivo do teor Acórdão 16-15.359 da 12ª Turma da DRJ/SPOI, (fls. 7.802 a 7.827), que julgou o lançamento procedente em parte, e aberto prazo para apresentação de recurso.

A Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, julgado juntamente com o Recurso de Ofício em sessão plenária de 13/04/2011, prolatando-se o Acórdão nº 2301-001.954 (fls. 9.436 a 9.458), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1992 a 30/12/1998

SALÁRIOS INDIRETOS E RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA LANÇAMENTO PARA PREVENÇÃO DE DECADÊNCIA. STF. INCONSTITUCIONALIDADE DE DISPOSITIVOS. LEI 8.212/91. DEPÓSITO JUDICIAL. NÃO INCIDÊNCIA DE MULTA E OS JUROS DE MORA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

No presente caso, em razão do parcial recolhimento tributário, aplica-se a decadência quinquenal estabelecida no art. 150, §4º do CTN.

CIÊNCIA A TODOS OS SOLIDÁRIOS INOCORRÊNCIA NULIDADE

Em respeito ao contraditório e à ampla defesa, cópia do documento de constituição do crédito previdenciário e anexos deverão ser remetidos a todos os responsáveis solidários pelo pagamento do crédito.

Com o objetivo de preservar o sigilo fiscal, não é possível o encaminhamento de notificação que contenha lançamentos de contribuições de diversos prestadores em um mesmo documento.

AUXÍLIO CRECHE NATUREZA INDENIZATÓRIA

Conforme dispõe a Súmula nº 310 do STJ e o Parecer PGFN 2600/2008, o auxílio-creche não integra o salário de contribuição.

PRÊMIO TEMPO DE SERVIÇO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO

Incide contribuição previdenciária sobre o valor pago pela empresa aos segurados que lhe prestam serviços, a título de prêmio por tempo de serviço.

REMUNERAÇÃO CONCEITO

Remuneração é o conjunto de prestações recebidas habitualmente pelo empregado pela prestação de serviços, seja em dinheiro ou em utilidades, provenientes do empregador ou de terceiros, decorrentes do contrato de trabalho.

HABITUALIDADE

O conhecimento prévio de que tal pagamento será realizado quando implementada a condição para seu recebimento retira-lhe o caráter da eventualidade, tornando-o habitual.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, 1) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, nas preliminares, para excluir – devido a regra decadencial do § 4º, Art. 150 do CTN – as contribuições apuradas até a competência 06/1997, anteriores a 07/1997, nos termos do voto do Redator designado. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Mauro José Silva que votaram em aplicar a regra decadencial expressa no Inciso I, Art. 173 do CTN; b) em reconhecer, nas preliminares, a existência de vício no levantamento SOL. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que não reconhece a ocorrência de vício; c) em dar provimento ao recurso, no mérito, para excluir do lançamento as contribuições apuradas nos levantamentos PTS e PS, nos termos do voto do Redator Designado. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira

Fl. 3 da Resolução n.º 9202-000.259 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 37299.005589/2002-14

Barros; II) Por unanimidade: a) em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto da Relatora; b) em reconhecer o vício no levantamento SOL como formal, nos termos do voto da Relatora; c) em dar provimento ao recurso, no levantamento AUX, nos termos do voto da Relatora; d) em negar provimento às demais alegações apresentadas pela Recorrente, nos termos do voto da Relatora.

Embora o Acórdão nº 2301-001.954 tenha sido formalizado apenas como de Recurso Voluntário, a parte dispositiva do julgado demonstra que o Recurso de Ofício foi efetivamente julgado.

O processo foi encaminhado à PGFN em 08/10/2013 (Relação de Movimentação - RM de fls. 9.402) e o Procurador foi intimado em 30/10/2013 (fls. 9.401). Em 31/10/2013, foi interposto o Recurso Especial de fls. 9.404 a 9.414 (Relação de Movimentação - RM de fls. 9.403), com fundamento no artigo 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, vigente à época.

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional visa rediscutir as seguintes matérias:

- **necessidade de envio de cópias do documento de constituição do crédito previdenciário e anexos a todos os responsáveis solidários pelo pagamento desse crédito;**
- **necessidade da lavratura de uma NFLD para cada prestador de serviços, para preservar o sigilo fiscal.**

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, para rediscussão da primeira matéria, traduzida como **necessidade de cientificação de todos os responsáveis solidários pelo crédito tributário**, conforme despacho de 12/05/2016 (fls. 9.420 a 9.424).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos:

- são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação previdenciária principal e as expressamente designadas por lei como tal (art. 124 do CTN);
- a solidariedade aplicada ao custeio previdenciário é figura prevista no artigo 124, inciso II e parágrafo único, do Código Tributário Nacional, que institui a solidariedade passiva paritária, pela qual a obrigação tributária constitui-se para todos os sujeitos passivos designados em lei, podendo qualquer um deles ser chamado a solver o débito, respondendo integralmente pelo seu cumprimento, sem que haja benefício de ordem (cita doutrina de Luciano Amaro);
- verifica-se claramente que o instituto da solidariedade é um expediente jurídico eficaz para proteger o credor, na procura da satisfação dos seus direitos;
- sempre que haja mais de um devedor na mesma relação jurídica, cada um obrigado ao pagamento da dívida integral, dizemos existir solidariedade passiva, conforme o artigo 896 do antigo Código Civil Brasileiro, 264 do CCB atual;
- a solidariedade, nesse contexto, implica o fato de que a obrigação se constitui originária e simultaneamente em face de todos os sujeitos passivos;
- se existe a obrigação tributária, é certo que pode se realizar o lançamento, já que este é ato meramente declaratório da existência da respectiva obrigação, e se a obrigação se constitui simultaneamente para todos os sujeitos passivos, também pode se realizar o lançamento contra qualquer um dos coobrigados, sem benefício de ordem;

Fl. 4 da Resolução n.º 9202-000.259 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 37299.005589/2002-14

- portanto, o presente lançamento, em que pese ter sido lançado em face do responsável solidário, e não do Contribuinte, não fere a legalidade, já que há previsão legal expressa que atribui ao notificado o caráter de sujeito passivo da obrigação;

- seguindo nessa mesma linha, é forçoso concluir pela desnecessidade de intimação do prestador de serviços acerca do lançamento, assim como é prescindível a prévia verificação de sua contabilidade (ação fiscal prévia), porque a solidariedade independe desses fatores e remanesce como legal e legítima, não só à luz do que dispõe a legislação previdenciária, mas sob os holofotes de todo o ordenamento jurídico pátrio;

- reportando aos normativos expedidos na seara Previdenciária, com a devida vênia, não há absolutamente nada na Lei nº 8.212, de 1991, que permita concluir que o lançamento não possa ser feito no tomador de serviços, ou que se deva proceder necessariamente, como causa inclusive de nulidade do lançamento, à notificação de todos os solidários;

- a tese jurídica adotada pela decisão recorrida de que, para se exigir débitos por responsabilidade solidária, é necessário intimar todos os solidários, afronta o instituto da responsabilidade solidária, enunciado na Lei nº 8.212, de 1991, e lhe retira a própria essência, a sua própria razão de existir;

- o mesmo ocorreria caso se entendesse pela imprescindibilidade de verificação da existência do crédito lançado na contabilidade do contribuinte prestador de serviços;

- o entendimento acima torna o texto da lei inaplicável e fere a máxima interpretativa que diz que onde a lei não distingue, não cabe ao intérprete distinguir;

- condicionar a cobrança do crédito previdenciário por responsabilidade solidária à ciência de todos os solidários significa adulterar e reduzir o alcance do instituto da solidariedade, previsto em lei;

- para espantar qualquer dúvida a respeito da interpretação administrativa sobre a matéria, há a Resolução nº 1/07, do CRPS;

- a figura da responsabilidade solidária surge no Direito Tributário com o único fim de resguardar o adimplemento do crédito tributário, criando mecanismo para o Estado indicar, com exclusividade, contra quem irá agir, não havendo que se falar em benefício de ordem nem em condições para o exercício desse direito não impostas pela lei;

- cabe, portanto, ao credor escolher de quem irá cobrar, dentre os sujeitos passivos, para a satisfação da obrigação tributária, e obviamente poderá fazê-lo em relação a todos os coobrigados ou em relação a apenas um deles;

- merece reforma a decisão recorrida, por encontrar-se dissonante da jurisprudência deste Conselho, bem como por todas as razões acima expostas.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o provimento do Recurso Especial, para que seja reformado o acórdão recorrido, de forma a manter no lançamento o “Levantamento SOL”.

Cientificada do acórdão recorrido, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento, a Contribuinte ficou-se silente.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Trata-se do Debcad 35.461.969-0, única exigência da ação fiscal, em que foram arrolados como devedores solidários a empresa Aços Villares S/A e diversos dos seus prestadores de serviços, no período de 01/1992 a 12/1998. A exigência contempla as Contribuições dos segurados e as Contribuições patronais para a Seguridade Social e para Outras Entidades ou Fundos. No lançamento, foram consideradas diferenças de recolhimento, prêmio por tempo de serviço, auxílio-creche e ajuda de custo. Segundo o Relatório Fiscal (fls. 220 a 227), a empresa autuada, na qualidade de tomadora de serviços por cessão de mão-de-obra/mão de obra temporária, deixou de apresentar os recolhimentos vinculados à prestação de serviços por parte de diversas empresas prestadoras.

O Colegiado recorrido reconheceu a existência de vício formal no levantamento SOL (Solidariedade Serviços Terceiros), referente aos solidários. A Fazenda Nacional, por sua vez, pede que seja restabelecido o lançamento quanto a este levantamento.

O voto condutor do acórdão recorrido assim registra, relativamente ao levantamento SOL (Solidariedade Serviços Terceiros):

LEVANTAMENTO SOL (Solidariedade Serviços Terceiros)

Em relação a esse levantamento, algumas inconsistências foram observadas.

Inicialmente, cabe ressaltar que a presente Notificação foi lavrada em desacordo com a Instrução Normativa INSS/DC nº 70/2002, vigente à época do lançamento.

A referida IN estabelecia, em seu art. 296, § 4.º, que, no caso de levantamento de débito por responsabilidade solidária, **deveriam ser enviadas as cópias do documento de constituição do crédito previdenciário e anexos a todos os responsáveis solidários pelo pagamento desse crédito.**

E, para que fosse possível o cumprimento do citado normativo legal, **teria que ter sido lavrada uma NFLD para cada prestador de serviços, tendo em vista a necessidade de se preservar o sigilo fiscal.**

Verifica-se que a presente notificação foi lavrada em 25/07/2002, ou seja, em período posterior à vigência da IN 70, de 10/05/2002, e do Parecer da CJ nº 2.376/2000, que veio definir que a obrigação tributária é uma só, podendo o fisco cobrar o seu crédito tanto do contribuinte, quanto do responsável tributário.

Daí a necessidade de se encaminhar a NFLD aos demais responsáveis solidários.

Constata-se, no presente caso, que **as cópias da NFLD e de seus anexos não foram encaminhadas aos demais sujeitos passivos da obrigação tributária, responsáveis solidários, contrariando os normativos legais que regem a matéria e ferindo os princípios do contraditório e da ampla defesa.**

Ora, como o fisco pode cobrar o crédito lançado tanto do contribuinte como do responsável tributário, entendo que **os levantamentos decorrentes da retenção prevista no art. 31 da Lei 8.212/91, com alteração dada pela Lei 9.711/98, deveria ser objeto de outra NFLD.**

A inobservância desses cuidados vicia a parte do débito que se refere ao levantamento por responsabilidade solidária, em razão da flagrante violação aos **Princípios do Devido Processo Legal, da Ampla Defesa e do Contraditório, impondo sua nulidade por vício formal.**

Fl. 6 da Resolução n.º 9202-000.259 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 37299.005589/2002-14

Outra inconsistência constatada se refere ao fato de a autoridade notificante ter deixado de apontar, no relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, o fundamento legal que permite à fiscalização levantar o débito com base no instituto da Responsabilidade Solidária, além de não ter feito constar, nos relatórios integrantes da Notificação, o fundamento legal que ampara o procedimento de arbitramento, adotado pela fiscalização.

Dessa forma, entendo que o levantamento SOL deve ser excluído do lançamento, por nulidade, tendo em vista a ocorrência de vício formal. (grifei)

Assim, no caso do acórdão recorrido, a declaração de nulidade formal relativamente ao levantamento SOL (Solidariedade Serviços Terceiros) foi ancorada nas seguintes inconsistências:

- notificação lavrada em desacordo com a Instrução Normativa INSS/DC nº 70/2002 e o Parecer da CJ nº 2.376/2000 e contra os princípios do contraditório e da ampla defesa, por não terem sido enviadas cópias do documento de constituição do crédito previdenciário e anexos a todos os responsáveis solidários pelo pagamento desse crédito;

- não foi lavrada uma NFLD para cada prestador de serviços, o que seria necessário para preservar o sigilo fiscal;

- o relatório Fundamentos Legais do Débito (FLD) não aponta o fundamento legal que permitiu à Fiscalização levantar o débito com base no instituto da Responsabilidade Solidária;

- nos relatórios integrantes da Notificação não constou o fundamento legal que amparou o arbitramento adotado pela Fiscalização.

Destarte, o paradigma apto a demonstrar a alegada divergência teria de ser representado por um julgado em que, presentes todas essas inconsistências, à luz dos atos normativos que lhe serviram de fundamento, a nulidade formal não houvesse sido declarada. Entretanto, conforme será demonstrado, o paradigma indicado pela Fazenda Nacional e objeto de análise de admissibilidade não contém tais características, conforme será a seguir explicitado.

Para demonstrar a alegada divergência relativamente à primeira das inconsistências apontadas no acórdão recorrido - **necessidade de envio de cópias do documento de constituição do crédito previdenciário e anexos a todos os responsáveis solidários pelo pagamento desse crédito**, o que no despacho de admissibilidade do Recurso Especial foi traduzido **indevidamente** como **necessidade de cientificação de todos os responsáveis solidários pelo crédito tributário** - a Fazenda Nacional indicou como paradigmas os Acórdãos 205-00.482 e 205-01.431.

Quanto ao primeiro paradigma, foram colacionados os seguintes trechos:

Paradigma – Acórdão nº 205-00.482

Ementa

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de Apuração: 01/07/1994 a 31/12/1998

SOLIDARIEDADE PASSIVA. INCABÍVEL A ALEGAÇÃO DE BENEFÍCIO DE ORDEM PARA COBRANÇA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A contratante de serviços de mão-de-obra tem a obrigação de exigir do executor cópia da guia de recolhimento, para fins de elisão da solidariedade. Recurso Voluntário Negado (destaques da Fazenda Nacional)

Voto

A solidariedade também está prevista no Código Tributário Nacional (CTN), instituído pela Lei 5.172/1966.

(...)

Responsabilidade solidária em matéria tributária somente se aplica em relação ao sujeito passivo (solidariedade passiva) e decorre sempre de lei, não podendo ser presumida ou resultar de acordo das partes, nem comporta benefício de ordem.

Benefício de ordem significa que, quando duas ou mais pessoas se apresentam na condição de sujeito passivo da obrigação tributária, cada uma responde pelo total da dívida inteira. A exigência do tributo pelo credor poderá ser feita, integralmente, a qualquer um ou a todos coobrigados sem qualquer restrição ou preferência. De acordo com o art. 124 do CTN, são solidários, perante o Fisco, os que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e os designados expressamente pela lei, como determinado na Lei 8.212/1991 citada acima.

Portanto, como a solidariedade não comporta benefício de ordem, não há exigência de intimação de todas as partes envolvidas, pois qualquer coobrigado responde integralmente pela exigência.

A propósito, ressalte-se que as duas empresas que são solidárias foram devidamente comunicadas sobre a NFLD e poderiam ter apresentado em suas defesas - em respeito ao amplo direito de defesa e ao contraditório - motivos para a alteração do lançamento.

Ressalta-se que a contratante de serviços de mão-de-obra tem a obrigação de exigir do executor cópia da guia de recolhimento, para fins de elisão da solidariedade.

Quando a contratante se exime dessa responsabilidade, ela assume o risco de uma eventual cobrança das contribuições previdenciárias. (destaques da Fazenda Nacional)

De plano, a leitura da ementa desse primeiro paradigma já demonstra que ele trata de fatos geradores de 1994 a 1998, portanto jamais poderia conter interpretação divergente relativa aos atos normativos que nortearam o acórdão recorrido, de 2000 e 2002, quais sejam, a Instrução Normativa INSS/DC nº 70/2002 e o Parecer da CJ nº 2.376/2000. Aliás, o acórdão recorrido deixa bem claro que a aplicação desses atos se justifica porque os fatos geradores ocorreram posteriormente à sua vigência. Confira-se:

Verifica-se que a presente notificação foi lavrada em 25/07/2002, ou seja, em período posterior à vigência da IN 70, de 10/05/2002, e do Parecer da CJ nº 2.376/2000, que veio definir que a obrigação tributária é uma só, podendo o fisco cobrar o seu crédito tanto do contribuinte, quanto do responsável tributário.

Ademais, no caso do acórdão recorrido, além da falta de envio de cópias da NFLD e anexos a todos os responsáveis solidários e da falta de lavratura de uma NFLD para cada solidário, outras inconsistências foram identificadas: falta de menção, no relatório Fundamentos Legais do Débito, da base legal para constituição do crédito por responsabilidade solidária e ausência, nos relatórios fiscais, do fundamento legal que teria amparado o arbitramento adotado pela Fiscalização. Essas circunstâncias não se fizeram presentes no paradigma, pelo menos nos trechos colacionados pela Fazenda Nacional.

Assim, os julgados em confronto não possuem a necessária similitude fática, além do que foram proferidos à luz de arcabouços jurídico-normativos diversos, portanto não restou demonstrada a alegada divergência jurisprudencial.

Destarte, não se reconhecendo a divergência com relação ao primeiro paradigma, constata-se que o segundo paradigma indicado pela Fazenda Nacional – Acórdão nº 205-01.431 - não foi analisado no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial de fls. 9.420 a 9.424,

Fl. 8 da Resolução n.º 9202-000.259 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 37299.005589/2002-14

razão pela qual é necessário o retorno à Câmara de Origem, para que seja examinado o segundo paradigma.

Ademais, compulsando-se o Recurso Especial, constata-se que a Fazenda Nacional suscitou uma segunda matéria, qual seja: necessidade da lavratura de uma NFLD para cada prestador de serviços, para preservar o sigilo fiscal. Embora a própria Recorrente reconheça que sobre essa segunda matéria não foi indicado acórdão à guisa de paradigma, o complemento do exame de admissibilidade deve incluir dita matéria, para evitar a alegação de cerceamento de defesa.

Em síntese, o complemento do exame de admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional deve incluir:

- o exame do segundo paradigma indicado para a primeira matéria - **necessidade de envio de cópias do documento de constituição do crédito previdenciário e anexos a todos os responsáveis solidários pelo pagamento desse crédito** - Acórdão nº 205-01.431; e

- o exame da segunda matéria suscitada - **necessidade da lavratura de uma NFLD para cada prestador de serviços, para preservar o sigilo fiscal** – sobre a qual a própria Recorrente afirma não haver indicado paradigma.

Diante do exposto, voto por converter o julgamento do recurso em diligência à DIPRO/COJUL, para devolução à Câmara de Origem, para complemento do exame de admissibilidade do Recurso Especial, com posterior retorno à Relatora, para prosseguimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo