



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

Processo nº 37311.000523/2004-94
Recurso nº 267.315 Voluntário
Acórdão nº **2803-00.552 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 16 de março de 2011
Matéria CESSÃO DE MÃO DE OBRA: RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.
EMPRESAS EM GERAL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida BOLLHOFF NEUMAYER INDUSTRIAL LTDA / NEUMAYER TEKFOR
AUTOM. BRASIL LTDA E OUTRO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1996 a 31/01/1999

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARBITRAMENTO NO TOMADOR DOS SERVIÇOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE INADIMPLÊNCIA DO PRESTADOR.

Diante da não comprovação de inadimplência do prestador dos serviços de cessão de mão-de-obra anteriormente ao arbitramento fiscal no tomador, bem como, o entendimento sedimentado da jurisprudência do STJ mencionada nos autos, deve o crédito tributário ser desonerado por afrontar o disposto no artigo 37 da Lei nº 8.212/91.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Oseas Coimbra Júnior, Carolina Siqueira Monteiro de Andrade, Amílcar Barca Teixeira Junior, Gustavo Vettorato.

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD nº 35.543.262-5/2004), substituta da NFLD nº 35.386.599-0 anulada por falta de ciência de todos os responsáveis (fls. 89/91), emitida contra o contribuinte NEUMAYER TEKFOR AUTOMOTIVE BRASIL LTDA atual denominação de BOLLHOFF NEUMAYER INDUSTRIAL LTDA, período 05/1996 a 01/1999, tendo por objeto as contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a remuneração de segurados empregados da empresa prestadora de serviços mediante cessão de mão-de-obra: CLAUS GIOVANNI BISCOTTI JUNDIAI ME, apuradas por aferição indireta com base nas notas fiscais de serviços, considerando a responsabilidade solidária prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/91, conforme Relatório Fiscal às fls. 26 a 28.

Foi emitido Relatório Fiscal Complementar da NFLD 35.543.262-5 em 03/11/2004 (fls. 110/111) para informar os fundamentos legais do débito - Aferição Indireta – Lei nº 8212, de 24.07.91, art. 33, parágrafos 3º. e 6º., bem como os co-responsáveis da empresa.

DA IMPUGNAÇÃO

O contribuinte tomou ciência da notificação em 09/02/2004 (fl. 01), apresentando impugnação de folhas 40/69 e 133/163.

O responsável CLAUS GIOVANNI BISCOTTI JUNDIAI – ME foi cientificado da notificação Fiscal – NFLD e relatório complementar por Edital nº 07/2004 (fls. 166). Não apresentou impugnação.

DO RECURSO

A decisão de primeira instância administrativa fiscal julgou o lançamento procedente (fls. 168/187). O julgador decidiu que a empresa Claus Giovanni Biscotti Jundiaí - ME não seria cientificada da decisão – DN, pois regularmente notificada (fls. 37/166), não impugnou o lançamento (item 46 da Decisão, fls. 185), nos termos do art. 322 do Código de Processo Civil:

Art. 322. Contra o revel correrão os prazos independentemente de intimação. Poderá ele, entretanto, intervir no processo em qualquer fase, recebendo-o no estado em que se encontra.

O contribuinte tomou ciência da decisão em 24/03/2005 (fls. 189). Inconformado apresentou recurso em 25/04/2005 (fls. 192/231), em síntese alega:

A Secretaria da Receita Previdenciária apresentou contrarrazões (fls. 236/240), alegando em síntese:

A 4ª. Câmara de Julgamento – CAJ do CRPS (fls. 241/247), em 04/08/2005, por unanimidade de votos, anulou a notificação fiscal – NFLD, cuja ementa transcreve-se:

EMENTA: PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AFERIÇÃO INDIRETA. NÃO INDICAÇÃO DO FUNDAMENTO LEGAL. NULIDADE.

I - A ausência de indicação do fundamento de direito que autoriza o procedimento de aferição indireta das contribuições previdenciárias, não constando do anexo denominado de Fundamentos Legais do Débito - FLD, vicia o procedimento fiscal, impondo a sua nulidade.

ANULAR A NFLD.

A Secretaria da Receita Previdenciária pediu revisão de acórdão (fls. 248/258).

O contribuinte apresentou contrarrazões ao pedido de revisão de acórdão (fls. 263/265).

A 4ª. Câmara de Julgamento – CAJ do CRPS (fls. 306/318), em 29/06/2006, analisou e indeferiu o pedido de revisão de acórdão por não se enquadrar em nenhuma das hipóteses permissivas do art. 60 do Regimento Interno do CRPS.

A Secretaria da Receita Previdenciária ingressou com pedido de uniformização de jurisprudência (fls. 319/332).

O contribuinte apresentou contrarrazões ao pedido de uniformização de jurisprudência, em 30/11/2006, fls. 337/354.

Despacho da 4ª. Câmara de Julgamento – CAJ do CRPS (fls. 356/357), em 12/02/2007, indeferiu o pedido de uniformização de jurisprudência por intempestividade.

A Secretaria da Receita Previdenciária ingressou com novo pedido de revisão de acórdão (fls. 358/359), alegando em síntese:

- a publicação do Enunciado nº 29 do CRPS, que estabelece: "Nos casos de levantamento por arbitramento, a existência do fundamento legal que ampara tal procedimento, seja no relatório Fundamentos Legais do Débito - FLD ou no Relatório Fiscal — REFISC garante o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, não gerando a nulidade do lançamento.";

- O § 10 do artigo 60 do Regimento Interno do CRPS autoriza que um segundo pedido de revisão seja formulado pelas partes desde que não se utilizem os mesmos fundamentos do pedido anterior;

- com a publicação do enunciado fica evidente que o Acórdão do CRPS que decretou a nulidade do lançamento deve ser revisto por afrontar literalmente o disposto no artigo 37 da Lei nº 8.212/91.

O contribuinte apresentou contrarrazões ao novo pedido de revisão de acórdão, em 13/06/2008, fls. 366/385, em síntese:

- requer , em preliminar, que seja negado seguimento do novo Pedido de Revisão de Acórdão, uma vez que o contribuinte não adimpliu com os requisitos para a interposição em vista do disposto no art. 60, incisos I e III, do RICRPS;

- no mérito, seja negado provimento ao pedido, mantendo-se o v. Acórdão da 4ª. Câmara de Julgamento – CAJ do CRPS (fls. 241/247), em 04/08/2005, que anulou a notificação fiscal – NFLD, por não se preocupar em retratar integralmente os fundamentos de direito que autorizavam a aferição indireta das contribuições sociais, em clara afronta ao Princípio Constitucional da Legalidade, Contraditório e Ampla Defesa, além do Princípio da Motivação dos Atos Administrativos, e demais cominações legais concernentes aos requisitos básicos do Lançamento Tributário, o que acabou por viciar integralmente o ato em questão, tornando-o nulo desde o seu nascimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O recurso interposto é contra a decisão da 4ª. Câmara de Julgamento – CAJ do CRPS (fls. 241/247) que anulou a notificação em comento pelo motivo da ausência de fundamentos legais da aferição indireta das contribuições previdenciárias no anexo denominado de Fundamentos Legais do Débito – FLD. O novo recurso de pedido de revisão de acórdão (fls. 358/359) alega a publicação do Enunciado nº 29 do CRPS, que estabelece, nos casos de arbitramento fiscal, que a existência do fundamento legal, seja no relatório Fundamentos Legais do Débito - FLD ou no Relatório Fiscal — REFISC, garante o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, não gerando a nulidade do lançamento.

A questão que deve ser apreciada é se o lançamento por arbitramento seguiu os procedimentos legais e normativos para a constituição do crédito. Assim, não se trata somente de informar a legislação que embasa o arbitramento, mas sim, qual o motivo que levou a isto. O auditor deve descrever o método utilizado no arbitramento e quais as razões que levaram a utilizá-lo. Deve se certificar e demonstrar que o prestador de serviços recolheu, ainda que parcialmente, ou não, as contribuições previdenciárias dos seus empregados, anteriormente a exigência de tais recolhimentos pelo tomador dos serviços. Isto deve estar demonstrado nas razões que levaram ao arbitramento. O arbitramento deve ser um dos últimos recursos, senão o último, a ser utilizado pela fiscalização desde que fique comprovado que todos os recursos foram utilizados para encontrar o valor devido do tributo.

Demonstrado que todos os recursos foram utilizados junto ao prestador dos serviços e/ou nos sistemas informatizados da Receita Federal, aí sim, deve-se apurar as contribuições previdenciárias de forma indireta, demonstrando os procedimentos utilizados (notas fiscais e/ou outros, percentuais aplicados, as razões que levaram ao arbitramento, a metodologia do cálculo utilizado e sua fundamentação legal e normativa).

Este é o entendimento da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça – STJ que por unanimidade apossou-se do sentido de que não existe para o contratante, antes da Lei n. 9.711/98, o dever de apurar e reter valores do prestador de serviços por cessão de mão-de-obra. Não era permitido à Fazenda Pública utilizar-se da técnica do § 6º do art. 33 da Lei n. 8.212/91 para aferir indiretamente o montante devido a partir do exame da notas fiscais na contabilidade da empresa contratante de mão de obra, sem antes buscar a apuração da base de cálculo e de eventuais pagamentos realizados na documentação do contribuinte (executor/cedente), como consta no julgado a seguir transcrito:

, sem antes buscar a apuração da base de cálculo e de eventuais pagamentos realizados na documentação do contribuinte (executor/cedente). em julgado a seguir transcrito:

Processo EDAGA 200800891601EDAGA - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO – 1043396 , Relator(a) MAURO CAMPBELL MARQUES , Sigla do órgão , STJ , Órgão julgador SEGUNDA TURMA, Fonte DJE DATA:15/10/2010 , Decisão

Ementa

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. EXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. EMPRESA CONTRATANTE. ART. 31 DA LEI N. 8.212/91. SOLIDARIEDADE. REDAÇÃO ANTERIOR À LEI N. 9.711/87 QUE ESTABELECEU A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO / AFERIÇÃO INDIRETA APENAS A PARTIR DA CONTABILIDADE DA EMPRESA CONTRATANTE (DEVEDORA SOLIDÁRIA). ART. 33, § 6º, DA LEI N. 8.212/91 E 148 DO CTN. IMPOSSIBILIDADE. 1. O presente caso cuida de situação anterior à Lei n. 9.711/98, hipótese diversa da retratada no acórdão embargado, merecendo, portanto, reforma. Houve omissão quanto à tese de que a responsabilidade da sociedade tomadora somente poderia ter sido invocada se ficasse constatada, mediante verificação da autarquia previdenciária junto à prestadora dos serviços, o inadimplemento da contribuição previdenciária. 2. Não existindo para o contratante, antes da Lei n. 9.711/98, o dever de apurar e reter valores, não era permitido à Fazenda Pública utilizar-se da técnica do § 6º do art. 33 da Lei n. 8.212/91 para aferir indiretamente o montante devido a partir do exame da contabilidade da empresa contratante de mão de obra, sem antes buscar a apuração da base de cálculo e de eventuais pagamentos realizados na documentação do contribuinte (executor/cedente). Isso deveria ter ocorrido primeiramente em relação à contabilidade de quem tinha o dever de apurar e pagar o tributo, ou seja, a empresa cedente de mão de obra. 3. Sendo insuficiente a documentação da empresa contribuinte, seria possível ao órgão fazendário buscar na documentação de terceiros, tal como o contratante, os elementos necessários à estipulação do tributo devido mediante arbitramento (art. 148 do CTN). 4. Apenas a partir da Lei n. 9.711/98, quando a empresa contratante de mão de obra passou a ser responsável tributário, se tornou possível aplicar a técnica da aferição indireta do § 6º do art. 33 da Lei n. 8.212/91 diretamente em relação à sua contabilidade, porquanto passou competir a ela o dever de apurar e efetivar retenções em nome da empresa cedente. 5. Dessarte, não se está a negar a solidariedade entre a empresa contratante e a cedente de mão de obra antes da Lei n. 9.711/98. O óbice à cobrança intentada pela Fazenda Pública é a forma utilizada para apurar o crédito tributário, porquanto se utilizou da aferição indireta a partir do exame da contabilidade do devedor solidário apenas, deixando de buscar os elementos necessários junto à empresa cedente (contribuinte). 6. Precedentes: AgRg no REsp 840179/SE, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 24.3.2010; REsp 727.183/SE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJe 18.5.2009; e REsp 780.029/RJ, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, DJe 5.11.2008. 7. Embargos de declaração acolhidos com efeitos infringentes.

Data da Decisão 05/10/2010 , Data da Publicação 15/10/2010

À Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB compete fiscalizar os procedimentos dos contribuintes relativos aos recolhimentos das contribuições previdenciárias,

sendo prerrogativa o exame da contabilidade, ficando o contribuinte obrigado a exhibir todos os documentos e livros e prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados. No caso de descumprimento a RFB pode inscrever de ofício a importância que reputar devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário. É o que estabelecem o art. 33 da Lei n° 8.212/91 e art. 233 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n° 3.048/99:

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS competete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas de e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.(Redação dada pela Lei n° 10.256, de 2001).

§ 1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal-DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados.

§ 2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.(...)

Decreto ° 3.048/99

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.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

Dessa maneira, constatando que houve ausência de recolhimento e falta de documentação fiscal para aferir o correto valor do tributo, o órgão fiscalizador pode lavrar a notificação fiscal, materializando tal constatação, informando a causa e o critério da aferição, nos termos do art. 37 da Lei n° 8.212/91, e no atendimento do princípio da motivação dos Atos

Administrativos. Certamente será um valor estimado e que variará conforme a atividade econômica do contribuinte.

A análise de possíveis distorções pode e deve ser realizada pela autoridade fiscal, contudo tal análise deve ser devidamente fundamentada, possibilitando um procedimento fiscal que confira a ampla defesa e o contraditório.

É sabido que a Administração Pública, no correto exercício de suas atribuições, deve buscar a realidade dos fatos, além das informações trazidas aos autos pelas partes. É dever do administrador trazer ao processo todas as provas que entender imprescindíveis à sua livre convicção, desde que a sua produção se dê em conformidade com a lei, por força do que dispõe o art. 5, inciso LVI, da Constituição Federal de 1988.

Na análise do “princípio da razoabilidade” a administração, ao exercer seu poder discricionário, terá de obedecer a critérios aceitáveis do ponto de vista racional, em sintonia com o senso normal das pessoas equilibradas e respeitadas das finalidades que presidiram a outorga da competência exercida (Mello, 1996, p. 63-4). A Lei nº 9.784/99, veda, como critério de atuação da administração nos processos administrativos, "...a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público" (art. 2º, inciso IV).

Quanto ao “princípio da verdade material” a administração tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações e documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos (Medauar, 1993, p. 121, *apud* Néder e López, 2002, p. 63).

A própria Câmara Superior de Recursos Fiscais tem dado ênfase ao princípio da busca da verdade material e da oficialidade sobre o rigor formal:

“PREVALÊNCIA DOS PRINCÍPIOS DA BUSCA DA VERDADE MATERIAL E DA OFICIALIDADE SOBRE O RIGOR FORMAL. O objetivo do processo administrativo fiscal é a constatação da ocorrência (ou não) do fato gerador da obrigação tributária. Tendo a Administração ciência de que o ato administrativo de lançamento não seguiu os ditames da legalidade, ainda que através de documento juntado tardiamente, deve o Fisco, de ofício, rever o ato.” (ACÓRDÃO CSRF/03-04.382, Relator: Nilton Luiz Bartoli, DOU 26.12.2006).

Sem indicar as razões do procedimento fiscal adotado e a legislação que autoriza tal postura, ou mesmo que a torna legítima, no caso a aferição indireta no tomador dos serviços sem antes comprovar a inadimplência das contribuições previdenciárias dos empregados do prestador, a fiscalização descuidou-se de um dever impostergável, não merecendo, por isso, que o lançamento sem discriminação

clara e precisa dos motivos que levaram aos fatos geradores da contribuições devidas prospere.

Apenas foram exigidas do tomador dos serviços as guias de recolhimentos vinculadas às notas fiscais de serviços. Isto não demonstra que a prestadora de serviços estava inadimplente com as contribuições previdenciárias de seus empregados.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto em negar provimento ao pedido de revisão de acórdão apresentado pela Fazenda Nacional, concluindo pela exoneração do crédito tributário, diante da não comprovação de inadimplência do prestador dos serviços de cessão de mão-de-obra anteriormente ao arbitramento fiscal no tomador, bem como, o entendimento sedimentado da jurisprudência do STJ mencionada nos autos, acompanhando o entendimento do Acórdão nº 1.958, de 25/08/2005, da egrégia 4ª. Câmara – CAJ do CRPS (fls. 241/247) que anulou a notificação fiscal.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima