



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

Processo nº 10660.725767/2010-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-002.591 – 3ª Turma Especial
Sessão de 13 de agosto de 2012
Matéria Retenção de 11%
Recorrente SAO GONCALO DO SAPUCAI PREFEITURA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL: SEGURIDADE. RETENÇÃO DE 11% SOBRE VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL OU DA FATURA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO.

O art. 31, com a redação da Lei 9.711/98, determina que empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher à Previdência Social em nome da empresa cedente da mão-de-obra.

JUNTADA EXTEMPORÂNEAS DE PROVAS. VERDADE MATERIAL.

O princípio da verdade material no processo administrativo, admite a juntada de documentos a qualquer tempo nos autos, independentemente de deferimento do pedido de juntada prévio.

MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO RETROATIVA.

Apenas cabe aplicação retroativa de multa ou penalidade quando a mesma for realmente mais benéfica.

Recurso Voluntário Provido Em Parte - Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, reformando a decisão recorrida e o lançamento, no sentido de determinar que a multa a ser aplicada aos créditos tributários constituídos seja a estabelecida no art. 35, da Lei n. 8.212-1991, com redação anterior à MP n 449, de 04.12.2008, conforme a fase processual, até o limite da multa que está estabelecida no art. 35-A da Lei n. 8.212-1991 (atual redação) combinado com o art. 44, I, da Lei n. 9.430-1996, desde que mais favorável ao

Processo nº 10660.725767/2010-13
Acórdão n.º **2803-002.591**

S2-TE03
Fl. 120

contribuinte, vedando-se a comparação conjunta com o art. 32, na redação anterior, e art. 32-A na redação atual. Vencido o Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (presidente), Gustavo Vettorato (vice-presidente), Eduardo de Oliveira, Natanael Vieira dos Santos, Oséas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Júnior.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão que manteve integralmente Auto de Infração que constituiu crédito tributário referente contribuições previdenciárias de responsabilidade da Empresa, em virtude do não recolhimento de referente a contribuições sociais dos segurados empregados destinadas e Seguridade Social, arrecadadas pelo empregador mediante desconto incidente sobre a respectiva remuneração e não repassadas na época própria à Seguridade Social, atinentes ao período abrangido pelas competências 10/2007 a 12/2007, bem como sobre os valores retidos nas notas fiscais de prestações de serviços e não recolhidos.

O recurso voluntário, tempestivamente apresentado, alega: que os serviços prestados (transporte escolar de passageiros) não configurariam cessão de mão-de-obra, logo não incorreriam na incidência da retenção de 11% (art. 31, da Lei n. 8.212/1991), cerceamento de defesa por não permissão prévia de juntada de documentos extemporaneamente.

Os autos vieram a esta turma para julgamento do recurso.

Voto

Conselheiro Gustavo Vettorato

I - O recurso foi apresentado tempestivamente, conforme supra relatado, atendido os pressupostos de admissibilidade, assim deve o mesmo ser conhecido.

II - Como esclarecido pela decisão *a quo*, não se trata de responsabilidade pelas contribuições previdenciárias devidas pelas contratadas, mas sim da instituição de antecipação da contribuição previdenciária na forma do art. 31, da Lei n. 8.212/1991, como transcreve-se:

No que tange A. retenção por contratação de serviços com cessão de mão-de- obra, a impugnante alega que somente poderia ser penalizada caso verificada a omissão da responsável pela obrigação tributária, no caso, a empresa contratada.

O artigo 31 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.711/98, obriga diretamente o contratante dos serviços a efetuar a retenção, determinando a observação do disposto no artigo 33, § 5º, in verbis:

"Art. 33. "Omissis"

§ 5º desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei".

Ademais, com a nova redação do artigo 31 da Lei nº 8.212/91, dada pela Lei nº 9.711/98, não há mais que se falar em responsabilidade solidária ou subsidiária, como apontado pelo defendente, pois se estabeleceu nova sistemática de tributação quando da contratação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, restando reconhecida a legalidade e constitucionalidade desta norma pelo Supremo Tribunal Federal, conforme ementa transcrita abaixo:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PREVIDENCIÁRIO.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL: SEGURIDADE. RETENÇÃO DE 11% SOBRE VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL OU DA FATURA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. Lei 8.212/91, art. 31, com a redação da Lei 9.711/98. I - Empresa contratante de

serviços executados mediante cessão de mão-de-obra: obrigação de reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia 2 do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra: inocorrência de ofensa ao disposto no art. 150, § 70, art. 150, IV, art. 195, § 4º, art. 154, I, e art. 148. II - R.E. conhecido e improvido (RE 393946/MG Rel: Min. CARLOS VELLOSO, DJ 01/04/2005)

Ademais, a prestação de transporte de passageiros a entes públicos, em especial para transporte escolar, de regra geral, tem sido reconhecido com cessão de mão-de-obra, por conter de forma clara os requisitos de colocação dos funcionários da contratada a disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (art. 31, §3º, da Lei n. 8.212/1991). Tanto que o inciso XIX do § 2º do artigo 219 do Decreto nº 3048/99, pelo Decreto nº 4729/03, reconhece o serviço de “transporte de passageiros” como passíveis de retenção. A parte não trouxe aos autos quaisquer elementos que pudesse contrapor tal posicionamento, conforme o que afirma.

III - Quanto à alegação e pedido de juntada de documentos após a impugnação, *a priori*, o art. 16, do Dec. 70235, permite a juntada de documentos na fase impugnatória, e que, salvo caso fortuito ou força maior, podem ser apresentados posteriormente. Indiferentemente, o princípio da verdade material no processo administrativo, admite a juntada de documentos a qualquer tempo nos autos, independentemente de deferimento do pedido de juntada prévio. Assim, não houve prejuízo à defesa, apenas presumir-se que a parte não tinha qualquer prova a ser apresentada. A parte teve oportunidade de juntar os documentos que alega ter inclusive em fase recursal, mas assim não o fez. Logo, não merece acolhimento o seu pedido.

IV - Contudo, entendo que a fiscalização aplicou de forma equivocada o art. 35-A, da Lei n. 8.212-1991, na redação posterior à MP n 449, de 04.12.2008, convertido na Lei n. 11.941-2009, que remete à aplicação do art. 44, I, da Lei n. 9430-1996, com multa estabelecida no patamar de 75%, por entender mais benéfico ao contribuinte. Isso porque considerando que os fatos geradores remontam-se períodos anteriores à publicação à indicada medida provisória.

Em análise ao art. 35, da Lei n. 8.212-1991, com redação anterior à MP n 449, de 04.12.2008, a multa aplicada ao caso é escalonada de acordo com a fase do processo de constituição e cobrança das contribuições previdenciárias, iniciando com 4% a 100%. Os patamares superiores à 75% somente eram aplicáveis após o ajuizamento de ação de execução fiscal. Ou seja, em fase administrativa, a aplicação mais favorável é a da redação do art. 35, da Lei n. 8.212-1991, com redação anterior à MP n 449, de 04.12.2008. Note-se que os créditos são inclusive anteriores à publicação da MP n 449, de 04.12.2008. Assim, entendimento contrário, será uma afronta à irretroatividade da aplicação da lei, salvo se mais benéfica, (art. 104, III, c;c 106, I, do CTN) bem como negar vigência à necessidade de interpretação mais

benéfica ao contribuinte (art. 112, do CTN), pois o ato omissivo de não pagamento de contribuições que não foram devidamente declaradas ocorreu antes do lançamento.

Toda multa tributária é uma sanção, ou seja tem natureza primária punitiva, ou de penalização. Contudo, ainda assim podem ser classificadas em multa moratória, decorrente do simples atraso na satisfação da obrigação tributária principal, e multa punitiva em sentido estrito, quando decorrente de infração à obrigação instrumental cumulada ou não com a obrigações principais.

Tal classificação é necessária pois, apesar de não terem natureza remuneratória, mas sancionatória, os tribunais brasileiros admitem que as multas tributárias devem ser classificadas em moratórias e punitivas (sentido estrito), em razão da existência de tratamentos diversos para cada espécie pelo próprio Código Tributário Nacional e legislação esparsas. (RESP 201000456864, HUMBERTO MARTINS, STJ - SEGUNDA TURMA, 29/04/2010; PAULSEN, Leandro. Direito tributário, constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12ª Ed., Porto Alegre : Livraria do Advogado, 2010, p.1103-1109)

Assim, coloco como premissa que a diferença entre multa moratória e multa punitiva em sentido estrito. Como supra colocado, a primeira decorre do mero atraso da obrigação tributária principal, podendo sendo constituída pelo próprio contribuinte inadimplente no momento de sua apuração e pagamento. Já, a segunda espécie de multa, a punitiva em sentido estrito, demanda constituição pelos instrumentos de lançamento de ofício por parte dos agentes fiscais (art. 149, do CTN), em que se apura a infração cometida e a penalidade a ser aplicada. Inclusive a estipulação e definição da espécie de multa é dado exclusivamente pela lei, fato ressaltado em face do princípio da estrita legalidade a que se regula o Direito Tributário e suas sanções (art. 97, V, do CTN). A mudança de natureza para fins de comparação no tempo, não pode ser realizada sem autorização legal, e por isso não se poderia comparar com multas punitiva em sentido estrito (referente à descumprimento de obrigação exclusivamente instrumental) com multas de natureza moratória a exemplo com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008.

Não se pode tratar a hipótese de incidência da multa moratória disposta no art. 32-A cumulada com a multa do art. 35, com a redação anterior, como uma possível multa de ofício para comparar com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, incluso pela Medida Provisória n. 449/2008, convertida em Lei n. 11.941/2009, porque a multa aplicada pela redação anterior do art. 35, somente tratava de multa de natureza moratória, variada em razão das fases (tempo) do processo. Salvo se a própria lei, expressamente assim definisse.

Dessa forma, entendo que deve ser aplicado ao caso as penalidades estabelecidas no art. 35, da Lei n. 8.212-1991, com redação anterior à MP n 449, de 04.12.2008, até o limite de 75% (art. 35-A da Lei n. 8.212-1991 combinado com o art. 44, I, da Lei n. 9.430-1996), conforme estabelecido pela redação posterior a da comentada alteração.

V - Conclusão

Isso posto, voto por conhecer o Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, reformando a decisão recorrida e o lançamento, no sentido

Processo nº 10660.725767/2010-13
Acórdão n.º **2803-002.591**

S2-TE03
Fl. 125

de determinar que a multa a ser aplicada aos créditos tributários constituídos seja a estabelecida no art. 35, da Lei n. 8.212-1991, com redação anterior à MP n 449, de 04.12.2008, conforme a fase processual, até o limite da multa que está estabelecida no art. 35-A da Lei n. 8.212-1991 (atual redação) combinado com o art. 44, I, da Lei n. 9.430-1996, desde que mais favorável ao contribuinte, vedando-se a comparação conjunta com o art. 32, na redação anterior, e art. 32-A na redação atual.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator