



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

Processo n° 10932.000037/2010-51
Recurso n° 002.469 Voluntário
Acórdão n° 2302-002.469 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de maio de 2013
Matéria OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS ACESSÓRIAS - AI CFL 78
Recorrente TOMÉ ENGENHARIA E TRANSPORTES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 18/02/2010

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 78. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias, sujeitando o infrator à multa prevista no Inciso I do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, observado o valor mínimo fixado no inciso II do §3º do mesmo dispositivo legal suso mencionado.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPUGNAÇÃO INOVADORA. PRECLUSÃO.

No Processo Administrativo Fiscal, dada à observância aos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão *ad quem* se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

Não pode ser conhecido o Recurso Voluntário cuja totalidade das alegações nele aviadas inovam o Processo Administrativo Fiscal.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RETENÇÃO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO.

O instituto da retenção de que trata o art. 31 da lei nº 8.212/91, na redação dada pela lei nº 9.711/98, configura-se como hipótese legal de substituição tributária, na qual a empresa contratante assume o papel do responsável tributário pela arrecadação e recolhimento antecipados do tributo, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou que tenha arrecadado em desacordo com a lei.

RECURSO VOLUNTÁRIO. ALEGAÇÕES ALHEIAS AOS FUNDAMENTOS DA EXIGÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE LITÍGIO.

Não se instaura litígio entre questões trazidas à baila unicamente pelo Recorrente e que não sejam objeto da exigência fiscal.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso e na parte conhecida negar-lhe provimento, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Os Conselheiros Juliana Campos de Carvalho Cruz, Fabio Pallaretti Calcini e Leonardo Henrique Pires Lopes acompanharam pelas conclusões.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente Substituta.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente Substituta de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de turma), André Luis Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Fábio Pallaretti Calcini e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006.

Data da lavratura do Auto de Infração: 18/02/2010.

Data de ciência do Auto de Infração: 24/02/2010.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela empresa acima identificado, em face de Decisão de Primeira Instância Administrativa proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Campinas/SP, que julgou improcedente a impugnação oferecida pelo Autuado em face do lançamento aviado no Auto de Infração nº 37.217.488-4, decorrente do descumprimento de obrigação acessória prevista no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91, conforme descrito no Relatório Fiscal da Infração a fls. 08/17.

CFL - 78

Apresentar a empresa a declaração a que se refere a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, IV, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, com a redação da MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, com incorreções ou omissões.

Informa a Autoridade Fiscal Lançadora que foram constatadas omissões/incorreções em relação às remunerações declaradas em GFIP, em confronto com as constantes em folhas de pagamento apresentadas pela Empresa, quanto aos segurados empregados e contribuintes Individuais, para os períodos compreendidos entre 06/2005 a 10/2006.

Tais omissões/incorreções estão demonstradas nos quadros abaixo:

- **RELATÓRIO DE CÁLCULO DE CONTRIBUIÇÃO EM FOLHA:** Relatório anexo que demonstra as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais e respectivos descontos e retenções Identificados nas folhas de pagamento apresentadas pela Empresa;
- **RELATÓRIO DE CÁLCULO DE CONTRIBUIÇÃO EM GFIP:** Relatório anexo que demonstra as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais e respectivos descontos e retenções, identificados nas GFIP apresentadas pela Empresa;
- **RELATÓRIO DE OMISSÃO ENTRE FOLHA E GFIP:** Relatório anexo que demonstra as contribuições calculadas com base nas remunerações, descontos e retenções constantes nas folhas de pagamento em confronto com as constantes nas GFIP apresentadas pela Empresa (sem considerar as contribuições relativas aos Terceiros).

Identificadas a ocorrência de entrega de GFIP com informações omissas e/ou incorretas, foi elaborado o RELATÓRIO DE INFORMAÇÕES OMISSAS/INCORRETAS PARA CALCULO DE AUTO 78, o qual demonstra, por competência e estabelecimento, a quantidade de segurados da Empresa constantes nas folhas de pagamento em confronto com as constantes nas GFIP apresentadas pela Empresa.

A Fiscalização Identificou também informações omissas/incorretas declaradas em GFIP de Descontos de Salário Família, Descontos de Salário Maternidade e Retenções sobre Nota Fiscal/Fatura.

Em resumo, a Autuada apresentou as GFIP, de períodos compreendidos entre 06/2005 a 10/2006, com as seguintes Informações incorretas/omissas:

- Informações do trabalhador - quantidade de segurados da Empresa encontrados nas folhas de pagamento apresentadas em confronto com a quantidade declarada em GFIP - uma informação omissa/incorreta para cada segurado - período junho de 2005, novembro de 2005, fevereiro a outubro de 2006. (vide coluna INFOR INC SEG do relatório acima citado).
- Salário Família - valor de descontos de salário família encontrados nas folhas de pagamento apresentadas em confronto com os valores declarados em GFIP - uma informação omissa/incorreta - período

novembro de 2005, fevereiro a outubro de 2006. (vide coluna INFOR INC DSF do relatório acima citado).

- Salário Maternidade - valor de descontos de salário maternidade encontrados nas folhas de pagamento apresentadas em confronto com os valores declarados em GFIP - uma informação omissa/incorreta - período novembro de 2005, abril de 2006 a outubro de 2006. (vide coluna INFOR INC DSM do relatório acima citado).
- Retenção sobre Nota Fiscal/Fatura (valor informado) - Valores de retenção de valores de prestação de serviço encontrados nas notas fiscais apresentadas pela Empresa em confronto com os valores em GFIP - uma informação omissa/incorreta para cada estabelecimento tomador (centro de custo) apresentado pela Empresa - período novembro de 2005, fevereiro de 2006 a setembro de 2006. (vide coluna INFOR INC COMP do relatório acima citado).

Informa a autoridade autuante que a multa a ser aplicada foi calculada pelo somatório de parcelas de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas, nos termos fixados no inciso I do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, sendo observado o valor mínimo de R\$ 500,00, nos termos inciso II do §3º do dispositivo legal acima referido, conforme assinalado no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa a fls. 09/17.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o autuado apresentou impugnação a fls. 69/78.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas/SP lavrou Decisão Administrativa aviada no acórdão a fls. 145/149, julgando procedente a autuação e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O sujeito passivo foi cientificado da Decisão de Primeira Instância Administrativa em 09/01/2012, conforme Aviso de Recebimento a fl. 152.

Não se conformando com a decisão proferida pelo Órgão Julgador de 1ª Instância, o Autuado ofereceu Recurso Voluntário a fls. 153/160, respaldando seu inconformismo em argumentação desenvolvida nos termos que se vos seguem:

- Que a ação fiscal foi concluída mais de 01 ano após a emissão do MPF, sem haver emissão e ciência de MPF complementar;
- Que as formalidades necessárias à validade do MPF não foram respeitadas, pois deixou de constar quais os documentos inicialmente exigidos para a fiscalização dos tributos fiscalizados e que não foram entregues pela Recorrente, bem como a fixação do prazo para o término da fiscalização;
- Que, extrapolado o prazo de 120 dias sem renovação ou lavratura do Auto de Infração, é necessária a emissão de novo MPF e a nomeação de um novo agente fiscal para realizar o trabalho;

- Que a autuação efetuada sob a rubrica “011 – CONTRIBUINTE INDIVIDUAL” refere-se a prestadores de serviços através de pessoas jurídicas;
- Que a norma que determina a retenção na fonte e torna a empresa contratante de serviços pessoalmente responsável não pode ser interpretada literalmente;
- Que não há incidência do dever de retenção em serviços de transporte;

Ao fim, requer o reconhecimento da nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal, e que seja reconhecida a não incidência de verbas previdenciárias nos tributos apontados pela fiscalização.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

A apresentação do Recurso Voluntário se deu no prazo e na forma previstos na legislação, como assim atesta o documento a fl. 183.

2. DO CONHECIMENTO DO RECURSO

O Recorrente alega que a ação fiscal foi concluída mais de 01 ano após a emissão do MPF, sem haver emissão e ciência de MPF complementar. Assevera que as formalidades necessárias à validade do MPF não foram respeitadas, pois deixou de constar quais os documentos inicialmente exigidos para a fiscalização dos tributos fiscalizados e que não foram entregues pela Recorrente, bem como a fixação do prazo para o término da fiscalização.

Argumenta que, extrapolado o prazo de 120 dias sem renovação ou lavratura do Auto de Infração, é necessária a emissão de novo MPF e a nomeação de um novo agente fiscal para realizar o trabalho.

Tais alegações, todavia, não poderão ser objeto de deliberação por esta Corte Administrativa eis que as matérias nelas aventadas não foram oferecidas à apreciação do Órgão Julgador de 1ª Instância, não integrando, por tal motivo, a decisão ora guerreada.

Com efeito, compulsando a Peça Impugnatória ao Auto de Infração em julgamento, verificamos que as alegações acima postadas inovam o Processo Administrativo Fiscal ora em apreciação. Tais matérias não foram, nem mesmo indiretamente, abordadas pelo Impugnante em sede de defesa administrativa em face do lançamento tributário que ora se discute.

Os alicerces do Processo Administrativo Fiscal encontram-se fincados no Decreto nº 70.235/72, cujo art. 16, III estipula que a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Em plena sintonia com tal preceito normativo processual, o art. 17 dispõe de forma hialina que a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante será considerada legalmente como não impugnada.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

As disposições inscritas no art. 17 do Dec. nº 70.235/72 espelham, no Processo Administrativo Fiscal, o princípio processual da impugnação específica retratado no art. 302 do Código de Processo Civil, assim redigido:

Código de Processo Civil

Art. 302. Cabe também ao réu manifestar-se precisamente sobre os fatos narrados na petição inicial. Presumem-se verdadeiros os fatos não impugnados, salvo:

I - se não for admissível, a seu respeito, a confissão;

II - se a petição inicial não estiver acompanhada do instrumento público que a lei considerar da substância do ato;

III - se estiverem em contradição com a defesa, considerada em seu conjunto.

Parágrafo único. Esta regra, quanto ao ônus da impugnação especificada dos fatos, não se aplica ao advogado dativo, ao curador especial e ao órgão do Ministério Público.

Deflui da normatividade jurídica inserida pelos comandos insculpidos no Decreto nº 70.235/72 e no Código de Processo Civil, na interpretação conjunta autorizada pelo art. 108 do CTN, que o impugnante carrega como fardo processual o ônus da impugnação específica, a ser levada a efeito no momento processual apropriado, *in casu*, no prazo de defesa assinalado expressamente no Auto de Infração, observadas as condições de contorno assentadas no relatório intitulado IPC – Instruções para o Contribuinte.

Nessa perspectiva, a matéria específica não expressamente impugnada em sede de defesa administrativa será considerada como verdadeira, precluindo processualmente a oportunidade de impugnação ulterior, não podendo ser alegada em grau de recurso.

Saliente-se que as diretivas ora enunciadas não conflitam com as normas perfiladas no art. 473 do CPC, aplicado subsidiariamente no processo administrativo tributário, a qual exclui das partes a faculdade discutir, no curso do processo, as questões já decididas, a cujo respeito já se operou a preclusão.

De outro eito, cumpre esclarecer, eis que pertinente, que o Recurso Voluntário consubstancia-se num instituto processual a ser manejado para expressar, no curso do processo, a inconformidade do sucumbente em face de decisão proferida pelo órgão julgador *a quo* que lhe tenha sido desfavorável, buscando reformá-la. Não exige o dispêndio de energias intelectuais no exame da legislação em abstrato a conclusão de que o recurso pressupõe a existência de uma decisão precedente, dimanada por um órgão julgador postado em posição processual hierarquicamente inferior, a qual tenha se decidido, em relação a determinada questão do lançamento, de maneira que não contemple os interesses do Recorrente.

Não se mostra despiciendo frisar que o efeito devolutivo do recurso não implica a revisão integral do lançamento à instância revisora, mas, tão somente, a devolução da decisão proferida pelo órgão *a quo*, a qual será revisada pelo Colegiado *ad quem*.

Assim, não havendo a decisão vergastada se manifestado sob determinada questão do lançamento, eis que não expressamente impugnada pelo sujeito passivo, não há que se falar em reforma do julgado em relação a tal questão, eis que a respeito dela nada consta no acórdão hostilizado. É gravitar em torno do nada.

Nesse contexto, à luz do que emana, com extrema clareza, do Direito Positivo, permeado pelos princípios processuais da eventualidade, da impugnação específica e da preclusão, que todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão *ad quem* se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

Além disso, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, as matérias não expressamente contestadas pelo impugnante em sede de defesa ao lançamento tributário são

juridicamente consideradas como não impugnadas, não se instaurando qualquer litígio em relação a elas, sendo processualmente inaceitável que o Recorrente as resgate das cinzas para inaugurar, em segunda instância, um novo *front* de inconformismo em face do lançamento que se opera.

O conhecimento de questões inovadoras, não levadas antes ao conhecimento do Órgão Julgador Primário, representaria, por parte desta Corte, negativa de vigência ao preceito insculpido no art. 17 do Decreto nº 70.235/72, provimento este que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

Por tais razões, as matérias abordadas nos primeiros parágrafos deste tópico, além de outras dispersas no instrumento de Recurso Voluntário, mas não contestadas em sede de impugnação ao lançamento, não poderão ser conhecidas por este Colegiado em virtude da preclusão.

Estando cumpridos os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço parcialmente.

Ante a inexistência de questões preliminares, passamos diretamente ao exame do mérito.

3. DO MÉRITO

Cumprido de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que, em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho.

3.1. DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR PESSOA JURÍDICA.

A Recorrente alega que a autuação efetuada sob a rubrica “011 – CONTRIBUINTE INDIVIDUAL” refere-se a prestadores de serviços através de pessoas jurídicas. Aduz haver dispensa do dever da retenção de 11%, uma vez que os serviços foram prestados pelo próprio contratado, sem a utilização de empregado, conforme art. 148 da Instrução Normativa – IN MPS/SRP nº 3/2005.

Em primeiro lugar, há que se destacar que o vertente processo não comporta qualquer lançamento tributário referente a obrigação principal, mas, tão somente, lançamento decorrente do descumprimento de obrigação acessória, em razão da apresentação de GFIP contendo informações incorretas ou omissas.

Inexiste no vertente processo qualquer lançamento de obrigação tributária principal referente à rubrica “011 – CONTRIBUINTE INDIVIDUAL”, motivo pelo qual deixamos de apreciar tal alegação, eis que se revelam totalmente alheias ao objeto da autuação.

O Recorrente alega, igualmente, que o art. 148 da IN SRP nº 3/2005 preceitua que “*não está sujeito à retenção do INSS o valor pago pela prestação de serviços, no caso em que o prestador de serviços não possuir empregados, e que o serviço for prestado pessoalmente pelo sócio*”.

Revela-se totalmente impertinente a referência ao art. 148 da IN SRP nº 3/2005, pois este trata, tão somente, da retenção de 11% incidente sobre o valor bruto das notas fiscais/faturas de serviços prestados mediante cessão de mão de obra, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.711/98, hipótese que não guarda qualquer relação com as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas a segurados contribuintes individuais, as quais se encontram previstas no inciso III do art. 22 da Lei nº 8.212/91.

Cumprе frisar que a obrigação principal referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas creditadas ou devidas aos segurados contribuintes individuais ora em questão figura como objeto do Processo Administrativo Fiscal nº 10932.000039/2010-40, formalizado mediante o Auto de Infração de Obrigação Principal 37.217.494-4, o qual foi julgado integralmente procedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas/SP, nos termos do acórdão 05-35.320 – 9ª Turma da DRJ/CPS.

O Contribuinte efetivou a consolidação do débito acima referenciado no parcelamento previsto na Lei nº 11.941/2009, na modalidade *Débitos Previdenciários não Parcelados Anteriormente*, não havendo naqueles autos registro de Recurso Voluntário interposto em face da decisão de 1ª Instância.

O Parcelamento acima citado foi liquidado em 29/07/2011, como assim atesta despacho a fl. 196 do PAF nº 10932.000039/2010-40.

Tal procedimento, nos termos do art. 5º da Lei nº 11.941/2009, importa confissão irrevogável e irretroatável dos débitos em nome do sujeito passivo e por ele indicados para compor os referidos parcelamentos.

Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009

Art. 5º A opção pelos parcelamentos de que trata esta Lei importa confissão irrevogável e irretroatável dos débitos em nome do sujeito passivo na condição de contribuinte ou responsável e por ele indicados para compor os referidos parcelamentos, configura confissão extrajudicial nos termos dos arts. 348, 353 e 354 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil, e condiciona o sujeito passivo à aceitação plena e irretroatável de todas as condições estabelecidas nesta Lei.

A não-interposição de Recurso Voluntário nos autos do PAF nº 10932.000039/2010-40 e a confissão irrevogável e irretroatável dos débitos em nome do sujeito passivo e por ele indicados para compor os referidos parcelamento implicam o Trânsito em

Julgado da Decisão de Primeira Instância Administrativa e o reconhecimento da ocorrência dos fatos geradores correspondentes.

Nessa prumada, reconhecida formalmente a ocorrência dos fatos geradores em debate, estes deveriam ter sido declarados nas GFIP correspondentes. Daí a procedência da autuação.

3.2. DA RETENÇÃO

Pondera o Recorrente que a norma que determina a retenção na fonte e torna a empresa contratante de serviços pessoalmente responsável não pode ser interpretada literalmente. Aduz não haver incidência do dever de retenção em serviços de transporte.

Razão não lhe assiste.

O art. 195, I da Constituição Federal determinou que a Seguridade Social fosse custeada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, mediante recursos oriundos, dentre outras fontes, das contribuições sociais a cargo da empresa incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

No plano infraconstitucional, a disciplina da matéria em relevo ficou a cargo da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual instituiu o Plano de Custeio da Seguridade Social, consubstanciado nas contribuições sociais a cargo da empresa e dos segurados obrigatórios do RGPS, nos limites traçados pela CF/88.

Envolto na ordem jurídica realçada nas linhas precedentes, o art. 22 da citada lei de custeio da Seguridade Social estatuiu como encargo da empresa as contribuições sociais incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

De um outro canto, a Carta de 1988, no capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional, fixou a competência da lei complementar para o estabelecimento de **normas gerais** em matéria de legislação tributária, especialmente, dentre outros, sobre fatos geradores, obrigação e crédito tributários, e contribuintes, a teor do art. 146, III da CF/88, *in verbis*:

Constituição Federal de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

- a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;*
- b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;*

Bailando em sintonia com os tons alvissareiros orquestrados pelo Constituinte Originário, sob a batuta do seu regente Ulisses Guimarães, o art. 121 do CTN, em performance *pa de deux* normativa harmônica com o regramento acima ponteadado, ao escolher os atores da obrigação tributária principal, reservou o papel do sujeito passivo à figura do contribuinte ou, a critério da lei, do responsável tributário.

Código Tributário Nacional

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

- I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;*
- II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.*

A coreografia assim pontilhada, quando executada no papel passivo pelo responsável tributário, é conhecida nos palcos jurídicos como *substituição tributária* e, nessas apresentações, todos os movimentos que nas formas originárias seriam praticados pelo

contribuinte, passam então a ser desempenhados pelo novo personagem, que assume toda a responsabilidade pelo recolhimento do tributo associado.

É o que ocorre na hipótese vertida no art. 31 da Lei nº 8.212/91, na redação conferida pela Lei nº 9.711/98, que atribui ao contratante de serviços prestados mediante cessão de mão de obra a responsabilidade pela retenção de 11% sobre o valor bruto das notas fiscais/faturas referentes aos serviços prestados naquela condição, e ao subsequente recolhimento do valor assim retido em nome do prestador correspondente.

Configura-se o instituto da retenção de contribuições previdenciárias traçado no já citado art. 31 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.711/98, como hipótese legal de substituição tributária, nos moldes alinhados no inciso II do revisitado Parágrafo Único do art. 121 do CTN, na qual a empresa contratante assume o papel do responsável tributário pela arrecadação e recolhimento antecipados do tributo em tela, conforme permissivo legal estampado no art. 128 do Código Tributário Nacional.

Código Tributário Nacional - CTN

CAPÍTULO V

Responsabilidade Tributária

SEÇÃO I

Disposição Geral

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expreso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Nesse sentido consolidou-se o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, como se depreende do julgado a seguir referenciado, cuja ementa tomamos a liberdade de transcrever:

Ementa: TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS. ART. 31 DA LEI Nº 8.212/91, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 9.711/98.

1. A alteração que a Lei nº 8.212/91 sofreu com a edição da Lei nº 9.711/98 não criou qualquer nova contribuição sobre o faturamento, não alterou a alíquota, menos ainda a base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento, sendo, por conseguinte, devida a retenção do percentual de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

2. A Lei nº 9.711/98 criou uma nova sistemática na forma de arrecadação da contribuição em debate, em que, por substituição tributária, as empresas passam a figurar como responsáveis tributárias.

3. Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida. (Súmula 83/STJ)

4. Agravo Regimental improvido. (Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 629.957; STJ - 2ª Turma; Rel. Min. Castro Meira, DJ 21.03.2005)

Anote-se que o papel do contribuinte continua a ser representado pelo personagem que ostenta relação pessoal e direta com o fato gerador, diga-se, a pessoa jurídica prestadora dos serviços. Ao responsável tributário, *in casu*, o contratante, são designadas apenas as atuações pautadas na retenção e no respectivo recolhimento, nada mais. Dessarte, concluída a contento a execução do seu papel, o responsável tributário sai de cena, restando-lhe, todavia, a incumbência de manter resguardados, em seus guardados, os documentos comprobatórios da higidez dos passos a seu encargo, enquanto não se operar a decadência das obrigações correspondentes.

Não procede a alegação de que “*a norma que determina a retenção na fonte e torna a empresa contratante de serviços pessoalmente responsável não pode ser interpretada literalmente*”.

A obrigatoriedade inescusável da retenção encontra-se plasmada no art. 33 da Lei nº 8.212/91, cujo §5º estatui a presunção absoluta de que a retenção ora em debate sempre tenha sido feita pelo Contratante, a este não sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando ele diretamente responsável pelo recolhimento das contribuições que reteve, bem como pelas importâncias que eventualmente tenha deixado de reter, ou que houver retido em desacordo com a legislação.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete 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 ‘d’ e ‘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 nº 10.256, de 2001).

(...)

§5º O 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. (grifos nossos)

Dessarte, o Contratante, por força de lei formal, tem o dever jurídico de operar a retenção das contribuições previdenciárias conforme previsto na legislação vigente, ficando diretamente responsável pelo recolhimento da importância retida, assim como por aquela que deixou de reter ou que tenha arrecadado em desacordo com a lei.

Não se reserva melhor sorte igualmente ao argumento de não haver incidência do dever de retenção em serviços de transporte.

Mostra-se valioso trazer a lume que a obrigação principal referente à retenção de 11% incidente sobre o valor bruto das notas fiscais/faturas de serviços prestados mediante cessão de mão de obra, tratado no art. 31 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.711/98, figura como objeto do Processo Administrativo Fiscal nº 10932.000041/2010-19, formalizado mediante o Auto de Infração de Obrigação Principal 37.217.493-0, o qual foi julgado integralmente procedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas/SP, nos termos do acórdão 05-36.039 – 9ª Turma da DRJ/CPS.

Compulsando os autos do Processo Administrativo Fiscal nº 10932.000041/2010-19, verificamos que a natureza dos serviços prestados ao Recorrente não tem por objeto serviços de transporte de carga, como assim, arditosamente e de maneira incondizente com a realidade, argumentou o Recorrente em seu instrumento de Recurso Voluntário.

De acordo com o Relatório Fiscal do Auto de Infração referido nos parágrafos precedentes, os serviços objeto do lançamento nele tratado referem-se a serviços de cobrança, manutenção, montagem, engenharia e medicina do trabalho.

Registre-se que o Recurso Voluntário interposto pelo Recorrente em face da Decisão de 1ª Instância Administrativa proferida pela DRJ de Campinas/SP foi julgado totalmente improcedente pela 3ª Turma Especial da 2ª Sessão de Julgamento do CARF, sendo-lhe negado provimento, nos termos do Acórdão nº 2803-01.682, de 10 de julho de 2012, a qual manteve em sua integralidade o crédito tributário lançado por intermédio do Auto de Infração nº 37.217.493-0.

Nessa prumada, reconhecida formalmente a ocorrência dos fatos geradores em debate, estes deveriam ter sido declarados nas GFIP correspondentes. Daí a procedência da autuação também neste particular.

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO PARCIALMENTE do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva - Relator

Processo nº 10932.000037/2010-51
Acórdão n.º **2302-002.469**

S2-C3T2
Fl. 191

CÓPIA