



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.721979/2011-81
ACÓRDÃO	2004-000.202 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE ARAUCARIA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. DUPLO GRAU DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO PARCIAL. MATÉRIA NÃO CONSTANTE NA IMPUGNAÇÃO QUE INSTAUROU O LITÍGIO. PRECLUSÃO.

Em procedimento de exigência fiscal o contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que delineia especificamente a matéria a ser tornada controvertida, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido diretamente indicada ao debate no momento primevo. Inadmissível a apreciação em grau de recurso voluntário de matéria nova não apresentada para enfrentamento por ocasião da impugnação. Nos termos do art. 17 do Decreto 70.235, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão consumativa em relação ao tema. Impossibilidade de apreciação da temática, inclusive para preservar as instâncias do processo administrativo fiscal. Não conhecimento do recurso voluntário no particular que inova.

TEMÁTICA DE DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO. CONHECIMENTO DE OFÍCIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OBRIGAÇÃO DE RECOLHER E PAGAR ANTECIPADAMENTE DO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. RETENÇÃO DE 11% E RESPECTIVO RECOLHIMENTO PELA CONTRATANTE TOMADORA DOS SERVIÇOS. PAGAMENTO ANTECIPADO QUANDO HOUVER RECOLHIMENTOS NO CÓDIGO 2640 PARA TOMADORA DE SERVIÇO INTEGRANTE DA ADMINISTRAÇÃO DIRETA. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.

Na retenção do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação aplicável a partir da competência 02/1999, há substituição tributária. Não se trata de

contribuição nova (RE 603.191). A contagem da decadência deve levar em conta a data em que se dá o fato gerador atinente às contribuições previdenciárias devidas sobre folha de pagamento de segurados da empresa cedente de mão-de-obra e que devem ser recolhidas na sistemática de arrecadação da substituição tributária, a significar que a ocorrência do fato gerador se opera na competência da data de emissão da nota fiscal.

Operando-se o lançamento de ofício em face de substituto tributário, a comprovação de existência de recolhimento antecipado sobre o fato gerador de contribuições destinadas à seguridade social devidas sobre a folha de pagamento de segurados da empresa cedente de mão-de-obra, de modo a se aplicar a regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN, só pode ser constatada em face do substituto tributário e devendo ser considerados recolhimentos sobre o mesmo fato gerador e fundamento legal, ou seja, a existência de recolhimentos específicos a título de retenção do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação aplicável a partir da competência 02/1999.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA OU EMPREITADA. RESPONSABILIDADE PRINCIPAL DA EMPRESA CONTRATANTE PELA RETENÇÃO DE 11% E RESPECTIVO RECOLHIMENTO.

O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão de obra ou empreitada responde pela retenção de 11% sobre os valores pagos às empresas contratadas e pelo repasse à Previdência Social, a título de antecipação de recolhimento das contribuições das empresas contratadas (art. 31, *caput*, da Lei nº 8.212, com a redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

AUTO-DE-INFRAÇÃO. NÃO RETENÇÃO DE 11% DO VALOR DOS SERVIÇOS DA NOTA FISCAL. ATIVIDADES COM TRIBUTAÇÃO NORMAL.

A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão de obra tem que reter 11% (onze por cento) do valor dos serviços contidos na nota fiscal/fatura para recolhimento em favor da Previdência Social, a teor do art. 31, *caput*, da Lei nº 8.212, na redação da Lei nº 9.711. A não retenção na forma prevista em lei caracteriza infração à legislação tributária, constituindo-se crédito decorrente do descumprimento de obrigação acessória.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo do tema sobre erro na base de cálculo e conheço de ofício a prejudicial de mérito de decadência do lançamento; para, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para declarar a decadência parcial do lançamento exclusivamente quanto à obrigação principal até a competência 03/2006, inclusive.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro (Substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pelo Conselheiro Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro.

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 453/455), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 440/445), consubstanciada no Acórdão nº 12-73.109 - 13ª Turma da DRJ/RJ1, de 24/2/2015, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA OU EMPREITADA. RESPONSABILIDADE PRINCIPAL DA EMPRESA CONTRATANTE PELA RETENÇÃO DE 11% E RESPECTIVO RECOLHIMENTO.

O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão de obra responde pela retenção de 11% sobre os valores pagos às empresas contratadas e pelo repasse à Seguridade Social, a título de antecipação de recolhimento das

contribuições das empresas contratadas (*Artigo 31, caput, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.711/98*).

AUTO-DE-INFRAÇÃO. NÃO RETENÇÃO DE 11% DO VALOR DOS SERVIÇOS DA NOTA FISCAL. ATIVIDADES COM TRIBUTAÇÃO NORMAL.

A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão-de obra tem que reter onze por cento do valor dos serviços contidos na nota fiscal/fatura para recolhimento até o dia vinte do mês seguinte, a teor do art. 31, caput, da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei nº 9.711/98, c/c art. 219 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99. A não retenção caracteriza infração, constituindo-se um crédito decorrente da multa aplicada.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. FATO EXTINTIVO. ÔNUS DA PROVA.

A alteração do crédito tributário constituído deve se basear em fatos extintivos ou modificativos, arguidos como matéria de defesa, devidamente demonstrados pelo contribuinte mediante produção de provas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração (Debcad 37.297.487-2, Patronal; e 37.297.488-0, CFL 93) juntamente com as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls. 129/136; e 137, 290) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 15/4/2011 (e-fl. 3, 126), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irrisignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

O processo administrativo refere-se a contribuições devidas à Seguridade Social, cuja retenção é prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/91.

Segundo o relatório fiscal, os serviços foram prestados por empresas relacionadas por levantamento e por CNPJ.

As contribuições previdenciárias foram apuradas através de:

- Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP;
- Guias de Recolhimento da Previdência Social – GPS; e
- Arquivo digital das notas de empenhos.

Além do crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias não retidas, também foi lavrado AIOA – Auto de Infração de Obrigação Acessória, pelo fato de a retenção não ter sido efetivada até o dia 20 do mês seguinte ao da emissão da nota fiscal.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação (e-fls. 292/302), que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênha para, igualmente, reproduzir com breves adaptações quando necessárias:

Notificado pessoalmente do lançamento dos Créditos Tributários, em 15/04/2011, (fls. 03 e 126), apresenta o sujeito passivo sua impugnação em 16/05/2011 (fls. 292), com as seguintes razões, em apertada síntese:

1. O AI é nulo, na medida em que não descreveu o fato tido como irregular de forma clara e inteligível, de modo a possibilitar o direito de defesa e importa violação ao sigilo fiscal das prestadoras.

2. Remete ao Art. 10, III, do Decreto 70.235/72 e Art. 5º, LV, da Constituição Federal de 1988.

3. Constar 177 empresas em um lançamento impossibilitou a plena defesa, dado o exíguo prazo de 30 dias.

4. Nesse período desproporcional de tempo, o Município conseguiu tão somente analisar superficialmente os fatos. Não foi possível buscar documentos e compará-los com as informações constantes do Auto de infração.

5. Ao exigir a defesa conjunta de mais de 177 fatos relativos a 177 empresas diferentes, a Receita Federal viola, por via oblíqua, a garantia do sigilo fiscal.

6. Aponta empresas para as quais houve retenção e defende que não há certeza e liquidez no lançamento.

7. Por conter 177 empresas, o prazo de 30 dias para impugnar mostrou-se inviável e requer a dilação do mesmo.

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela improcedência dos pedidos deduzidos na impugnação, conforme teses sintetizadas na ementa alhures transcrita.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo pretende a nulidade do lançamento ou a correção da base de cálculo.

Os argumentos deduzidos são diversos dos apresentados na impugnação.

A nulidade foi pleiteada sob o argumento de excesso na base de cálculo, uma vez que *“a autoridade fiscal deveria promover o lançamento da infração somente com relação a*

cessão de mão-de-obra e não incidindo sobre todo o objeto da prestação de serviço — a saber: nos lançamentos do transporte escolar (que se mostram como a maioria das empresas relacionadas no mencionado AI) a nota fiscal traz a composição de vários custos e apenas o relacionado ao motorista deve incidir a retenção”. Cita, ainda, que a empresa VERTRAG não tem cessão de mão de obra, mas apenas consultoria, ademais a empresa que realizou o calçamento tem apenas 10% com cessão de mão de obra.

Ainda assevera que *“há uma quantidade muito maior de retenções de empresas prestadoras de serviço, que não foram deduzidas da base de cálculo e que sequer são exclusivamente de mão-de-obra”*.

Sustenta que, diante da Instrução Normativa nº 003, de 2005, deve sofrer retenção apenas no que corresponder a cessão de mão de obra e não sobre a integralidade dos contratos.

Requeru, assim, a nulidade do lançamento ou, se não anulado, que se efetive a correção da base de cálculo, a qual estaria em excesso.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

É o que importa relatar. Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Análise do Juízo de Admissibilidade

O Recurso Voluntário não atende a todos os pressupostos de admissibilidade.

O recurso é tempestivo (cientificado em 8/5/2015, e-fl. 448, protocolo recursal em 12/5/2015, e-fl. 453), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF nº 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Todavia, existe fato extintivo do poder de recorrer relativo à preclusão consumativa que se operou quanto à matéria não apresentada na impugnação, não controvertida tempestivamente nos autos e constante como inovação no recurso voluntário, qual seja, o tema sobre nulidade por suposto erro na base de cálculo (que, na verdade, é debate de mérito relativo a

irresignação com a base de cálculo) e a pretensão subsidiária de correção da base de cálculo que teria equívoco na mensuração.

É que na impugnação essa temática não é questionada.

Perceba-se que os arts. 14, 16 e 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972, dispõem que:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

(...)

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)

(...)

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).

Desta forma, nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto nº 70.235/72, acima transcritos, a fase litigiosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada a impugnação contendo as matérias que delimitam expressamente os limites da lide, sendo elas submetidas à primeira instância para apreciação e decisão, tornando possível a veiculação de recurso voluntário em caso de inconformismo com as matérias julgadas, não se admitindo conhecer de inovação em sede de recurso.

A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) circunscreve-se ao julgamento de *“recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial”*, de forma que não se aprecia a matéria não impugnada ou não julgada para enfrentamento em sede de revisão.

Se determinada matéria não foi impugnada ocorreu a preclusão consumativa, tornando inviável aventá-la em sede de recurso voluntário como uma inovação e, por isso mesmo, a DRJ não se pronunciou sobre tema não suscitado.

Sendo assim, conheço em parte do recurso voluntário, deixando de conhecer o tema sobre erro na base de cálculo, seja para anular o lançamento, seja para corrigir o suposto erro de mensuração.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

- Considerações inaugurais

O recorrente foi autuado considerando o não recolhimento da contribuição previdenciária em substituição que deveriam ser retidas no percentual de 11% e devidamente recolhidas em favor da Previdência Social por ocasião dos pagamentos dos serviços contratados

mediante cessão de mão de obra ou empreitada na construção civil, na forma prevista no art. 31 da Lei nº 8.212.

O período autuado foi janeiro/2006 a dezembro/2006.

A notificação para ciência do lançamento ocorreu em 15/4/2011 (e-fl. 3, 126).

Os serviços foram prestados por empresas relacionadas por levantamento e por CNPJ, na forma descrita e detalhada nos relatórios do lançamento de ofício. As contribuições previdenciárias não recolhidas diante da não retenção foram apuradas através de GFIP, GPS e Arquivos digitais das notas de empenhos.

Houve, também, lançamento de ofício relacionado com o descumprimento da obrigação acessória pelo fato de a retenção não ter sido efetivada no prazo regulamentar a partir da emissão das notas fiscais e faturas de prestação de serviços.

- Da análise do recurso voluntário

O contribuinte se insurge contra o lançamento de ofício, porém não traz elementos concretos e tempestivos para infirmar o ato administrativo. Outrossim, não apresenta prova acerca do que alega, ainda que a temática que tenta infirmar sobre a base de cálculo seja tema não conhecido.

O contribuinte, quando da impugnação, não se insurgiu contra a base de cálculo em si mesma, só o fazendo intempestivamente no recurso voluntário. Também, não impugnou a tempo e modo o lançamento de ofício relativo ao descumprimento da obrigação acessória.

O fato gerador foi descrito no lançamento em todos os seus aspectos: temporal, material, quantitativo e legal. O lançamento é regular.

No relatório fiscal há o elenco de prestadoras de serviço mediante cessão de mão de obra em relação às quais não houve retenção e recolhimento, tem-se os períodos e a fundamentação legal do débito, cumprindo-se os requisitos dos arts. 142 e 144 do Código Tributário Nacional. O contribuinte não consegue promover a elisão dos valores lançados. A única questão efetivamente alusiva a uma possível elisão de parte do lançamento é a que se refere às retenções que teriam sido promovidas, mas que, supostamente, não teriam sido observadas.

No entanto, o Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA (e-fls. 113/123) aponta que, para as empresas elencadas, foi feita a apropriação das GPS correlatas. Aliás, o item 4 do relatório fiscal esclarece tal ponto.

De fato, dos valores das contribuições oriundas das notas fiscais de prestação de serviços foram deduzidos as GPSs apresentadas, com código de recolhimento 2640.

O lançamento, por conseguinte, são as diferenças que deveriam ter sido retidas das empresas prestadoras de serviços.

Por sua vez, o relatório Discriminativo do Débito detalha as competências e levantamentos, demonstrando a higidez do ato administrativo de constituição do crédito.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Da análise de decadência do lançamento (aferição de ofício – matéria de ordem pública)

Como ponderado em linhas pretéritas, o recorrente foi autuado em obrigação principal considerando o não recolhimento da contribuição previdenciária em substituição que deveriam ser retidas no percentual de 11% e devidamente recolhidas em favor da Previdência Social por ocasião dos pagamentos dos serviços contratados mediante cessão de mão de obra ou empreitada na construção civil, na forma prevista no art. 31 da Lei nº 8.212.

O período autuado foi janeiro/2006 a dezembro/2006.

A notificação para ciência do lançamento ocorreu em 15/4/2011 (e-fl. 3) em relação a obrigação principal.

Há uma possível ocorrência de decadência do lançamento (prejudicial de mérito) a ser aferida de ofício, por ser questão de ordem pública.

Os serviços foram prestados por empresas relacionadas por levantamento e por CNPJ, na forma descrita e detalhada nos relatórios do lançamento de ofício. As contribuições previdenciárias não recolhidas diante da não retenção foram apuradas através de GFIP, GPS e Arquivos digitais das notas de empenhos.

No relatório fiscal consta que parte das retenções teriam sido promovidas.

Deveras, o Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA (e-fls. 113/123) aponta que, para as empresas elencadas, foi feita a apropriação das GPSs correlatas. Aliás, o item 4 do relatório fiscal esclarece tal ponto.

De fato, dos valores das contribuições oriundas das notas fiscais de prestação de serviços foram deduzidos as GPSs apresentadas, com código de recolhimento 2640.

Neste sentido, houve recolhimentos antecipados, de modo que a contagem do prazo decadencial deve seguir o § 4º do art. 150 do CTN, uma vez que se cuida de tributo sujeito ao lançamento por homologação.

Aliás, a conclusão pode se extrair do Acórdão CARF nº 9202-001.737 que em sua ementa traz valioso ensinamento, nestes termos:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO
NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO RETENÇÃO DE 11% APLICAÇÃO
DA SÚMULA VINCULANTE N. 08 DO STF. DECADÊNCIA.

(...)

A empresa contratante não efetuou a regular retenção nas notas fiscais ou faturas da empresa contratada.

O crédito tributário foi lançado na forma preconizada no art. 33, § 5º da Lei nº 8.212/91.

O sujeito passivo passou a suportar o ônus de não ter realizado a retenção que era obrigada a realizar na condição de substituto tributário, passando a ficar diretamente responsável pela retenção que deixou de realizar e, conseqüentemente, pelo recolhimento do tributo devido.

Para fins de averiguação da antecipação de pagamento, as contribuições previdenciárias a cargo da empresa na condição de responsável direto devam ser apreciadas como um todo.

Para fins de averiguação da antecipação de pagamento, as contribuições previdenciárias a cargo da empresa na condição de responsável direto devam ser apreciadas como um todo.

Os documentos constantes nos autos, especificamente no Relatório de Documentos Apresentados – RDA (fls. 47/48), possibilitam concluir que houve antecipação de pagamento de contribuições previdenciárias por parte do sujeito passivo no período em discussão.

Assim, na data em que o sujeito passivo foi cientificado do lançamento, em 13/12/2005, as contribuições com fatos geradores ocorridos até a competência 11/2000 encontravam-se fulminados pela decadência.

(...)

O assunto, realmente, não é novo neste Egrégio Conselho e foi muito bem abordado pelo Ilustre Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro no Acórdão CARF nº 2404-010.800, de 1º de fevereiro de 2023, inclusive citando outros precedentes e votos da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Logo, com a devida licença, passo a adotar referida exposição de motivos, nestes termos:

Decadência. (...)

(...)

Conforme atesta o Relatório Fiscal, o presente lançamento versa sobre *“contribuições sociais decorrentes dos valores referentes à antecipação compensável relativa à parcela de 11% (onze por cento) do valor bruto dos serviços realizados e constantes de Notas Fiscais, Faturas ou recibos de prestação de serviços emitidos pela empresa contratada”, detendo a autuada a obrigação “de, na contratação de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, reter 11% (onze por cento) do valor bruto da Nota Fiscal, Fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada”.*

Como o lançamento se opera em face de substituto tributário, a comprovação de existência de recolhimento antecipado sobre o fato gerador de contribuições destinadas à seguridade social devidas sobre a folha de pagamento de segurados de prestador de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, de modo a se aplicar a regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN, só pode ser constatada em face do substituto tributário e devendo ser considerados

recolhimentos sobre o mesmo fato gerador e fundamento legal para cobrança de contribuições previdenciárias, ou seja, a existência de recolhimentos específicos a título de retenção do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação aplicável a partir da competência 02/1999. Nesse sentido, cabe recordar a jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/09/2001

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DECADÊNCIA. RETENÇÃO DE 11%. RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE O MESMO FUNDAMENTO JURÍDICO.

A constatação de antecipação de pagamento parcial do tributo aplicável para fins de contagem do prazo decadencial de acordo com o § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, deve levar em consideração recolhimentos sobre o mesmo fato gerador ou fundamento legal para cobrança de contribuições previdenciárias.

Nos casos de lançamento por ausência de retenção de 11%, a comprovação de existência de recolhimento antecipado sobre o fato gerador, para aplicação da regra decadencial descrita no art. 150, §4º do CTN, só pode ser constatada no autuado, que passou a ser o devedor originário do débito.

(Acórdão nº 9202-005.177, de 26 de janeiro de 2017)

(...)

Do voto condutor do Acórdão nº 9202-005.177, proferido pela conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira em 26 de janeiro de 2017, transcrevo:

Ou seja, uma dúvida nos aflige. Existe ou não recolhimentos parciais para os levantamentos apurados? Essa pergunta só seria respondida, caso a fiscalização, baseada nos documentos apresentados pelo contribuinte, nos fornecesse uma planilha detalhada em relação a quais contratos/empresa foi realizada uma retenção. Contudo, não sendo possível a este órgão julgador fazer esse cotejamento (*contrato/CNPJ X guias retidas*), entendo suficiente para o convencimento de existência de recolhimentos, neste caso específico, a informação trazida pela fiscalização de GPS de retenção para as competências lançadas. Assim, existindo provas de guias recolhidas no código de retenção, é possível cotejar quais as competências em que o contribuinte recolheu parcialmente contribuições previdenciárias sobre esse fundamento jurídico.

No Acórdão nº 9202-008.286, de 23 de outubro de 2019, o relator, conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, é didático em seu voto:

No caso que ora se examina a autuação teve como fundamento o art. 31 da Lei nº 8.212/1991 (com a redação da Lei nº 9.711/1998), c/c o § 5º do art. 33 da mesma lei. (...)

(...)

Desse modo, para que restasse comprovado o pagamento antecipado seria necessário que o Sujeito Passivo carresse aos autos documentos comprobatórios de recolhimentos relacionados à retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/1991, nas competências objeto da Notificação Fiscal de

Lançamento de Débitos, ainda que relativamente a outras prestadoras de serviços não evidenciadas na autuação.

Entretanto, os documentos apresentados no curso do processo administrativo fiscal dizem respeito a recolhimentos referentes a exações diversas, que não têm relação alguma com retenções em razão de serviços prestados com cessão de mão-de-obra, não podendo ser considerados como antecipação de pagamento.

Na retenção de 11% do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, há substituição tributária. Não se trata de contribuição nova (RE 603.191). Logo, a contagem da decadência deve levar em conta a data em que se dá o fato gerador atinente às contribuições previdenciárias devidas sobre folha de pagamento de segurados da empresa cedente de mão-de-obra e que devem ser recolhidas na sistemática de arrecadação da substituição tributária, a significar que a ocorrência do fato gerador se opera na competência da data de emissão da nota fiscal e não no dia da emissão da nota fiscal.

Pois bem. Considerando que o lançamento de ofício é relativo as diferenças de retenções na forma exigida no art. 31 da Lei nº 8.212 (Debcad 37.297.487-2) e envolvem as competências 01/2006 a 12/2006, bem como considerando que as competências são mensais e o fato gerador da competência é o último dia do mês e, ainda, considerando que a notificação do lançamento da obrigação principal foi efetivada em 15/4/2011 (e-fl. 3), tem-se que constatar a decadência parcial. Veja-se.

No relatório fiscal (e-fls. 129/136) se verifica afirmativa que parte das retenções teriam sido promovidas e, especialmente, se vê no Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA (e-fls. 113/123) que, para as empresas elencadas, foi feita a apropriação das GPSs correlatas. Aliás, o item 4 do relatório fiscal esclarece tal ponto. Constata-se que dos valores das contribuições oriundas das notas fiscais de prestação de serviços foram deduzidos as GPSs apresentadas, com código de recolhimento 2640.

Para fins de aferir retenção do art. 31 da Lei nº 8.212, sabe-se que é dever se ater aos códigos 2631 para empresas em geral e para o código 2640, este para contribuição retida sobre NF/Fatura da Prestadora de Serviço - CNPJ - Uso Exclusivo do Órgão do Poder Público - Administração Direta, Autarquia e Fundação Federal, Estadual, do Distrito Federal ou Municipal (contratante do serviço). No caso particular dos autos o autuado é o Município de Araucaria.

Prosseguindo, tem-se no RADA a verificação da existência de apropriação de retenções em nota fiscal (que vão ser do código 2640, conforme reportado no relatório fiscal) para as competências 01/2006, 02/2006 e 03/2006 (conferir e-fls. 113/114), além de retenções parciais em outras competências que não interessam no momento considerando a notificação do lançamento em 15/4/2011 e o fato gerador ocorrendo ao final do mês de cada competência.

Logo, tem-se a decadência parcial do lançamento da obrigação principal (não recolhimento da retenção que estava obrigado pelo art. 31 da Lei nº 8.212) até a competência 03/2006, inclusive.

Como outrora consignado, o recorrente também foi autuado em obrigação acessória, tendo ocorrido o lançamento pelo descumprimento de obrigação acessória por não retenção na forma do Código de Fundamento Legal – CFL 93.

A notificação para ciência do lançamento ocorreu em 15/04/2011 (e-fl. 126) em relação a obrigação acessória.

Muito bem. Em relação ao lançamento de ofício pelo descumprimento da obrigação acessória (CFL 93) pelo fato de a retenção não ter sido efetivada no prazo regulamentar, a partir da emissão das notas fiscais e faturas de prestação de serviços, não ocorre a decadência do lançamento, conforme Súmula CARF nº 148, vez que se aplica a regra do art. 173, I, do CTN. O enunciado sumular destacado assenta que: *“No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN”*.

Sendo assim, neste capítulo, conhecido “de ofício”, declaro a decadência parcial do lançamento exclusivamente quanto à obrigação principal (*não recolhimento de diferenças de retenções dos 11% na forma do art. 31 da Lei nº 8.212*) até a competência 03/2006, inclusive.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço em parte do recurso voluntário, deixando de conhecer o tema sobre erro na base de cálculo, seja para anular o lançamento, seja para corrigir o suposto erro de mensuração, e, no mérito, conhecendo de ofício a temática da decadência do lançamento, por ser matéria de ordem pública, dou-lhe provimento parcial para declarar a decadência parcial do lançamento exclusivamente quanto à obrigação principal (*não recolhimento de diferenças de retenções dos 11% na forma do art. 31 da Lei nº 8.212*) até a competência 03/2006, inclusive. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso, não conhecendo do tema sobre erro na base de cálculo e conheço de ofício a prejudicial de mérito de decadência do lançamento; para, na parte conhecida, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para declarar a decadência parcial do lançamento exclusivamente quanto à obrigação principal até a competência 03/2006, inclusive.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros

ACÓRDÃO 2004-000.202 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10980.721979/2011-81

DOCUMENTO VALIDADO