



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                 |
|--------------------|-------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>11080.731007/2015-35</b>                     |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2003-006.820 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 19 de setembro de 2025                          |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                      |
| <b>RECORRENTE</b>  | TIAGO DO AMARAL REZENDE                         |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração, bem como cumprimento dos requisitos legais, não há como se falar em nulidade do auto de infração.

PERÍCIA E DILIGÊNCIA. ÔNUS DA PROVA. INDEFERIMENTO.

Não é papel da perícia produzir provas que caberia ao contribuinte apresentar. Uma vez que já foi extraída a base de cálculo de diversas fontes, cabe ao contribuinte produzir todas as provas possíveis para justificar suas alegações, servindo a perícia como um instrumento para atestar a veracidade destas provas ou para a obtenção de esclarecimentos, e não como um instrumento de produção de prova em si

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SIMPLES NACIONAL. EMPRESA OPTANTE PELO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE DE VIGILÂNCIA, LIMPEZA OU CONSERVAÇÃO. RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PATRONAL.

As pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional que exerçam atividades de prestação de serviços enquadradas nas hipóteses previstas no § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006, estão obrigadas ao recolhimento da Contribuição Patronal Previdenciária – CPP, destinada à Seguridade Social, conforme dispõe o art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS RETIDAS. UTILIZAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DISCUSSÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

As retenções de contribuições sociais efetuadas pelos tomadores de serviços podem ser consideradas no lançamento tributário contra a empresa prestadora, desde que haja o efetivo recolhimento ou a indicação em nota fiscal, bem como a correspondente declaração em GFIP pela pessoa jurídica interessada.

No processo administrativo que tem por objeto o lançamento de ofício de contribuições previdenciárias, não cabe a análise de eventual direito creditório alegado pelo contribuinte, oriundo de retenções em notas fiscais, uma vez que tais créditos devem ser aproveitados no procedimento próprio, mediante declaração em GFIP ou pedido específico de compensação. Compete, nos autos, apenas a verificação da correção do lançamento efetuado pela fiscalização.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, e na parte conhecida, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Sheila Aires Cartaxo Gomes** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Leonardo Nunez Campos (substituto integral), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

**RELATÓRIO**

Cuida-se de Recursos Voluntários de fls. 1083/1127, interposto contra decisão da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, de fls. 1046/1065, a qual julgou procedente o lançamento referente às contribuições devidas pela empresa (cota patronal e adicional para o SAT/RAT), bem como à contribuição destinada a Terceiros, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, conforme DEBCADs nº 51.055.076-2 e 51.055.077-0, de fls. 03/19 e 20/25, respectivamente, lavrados em 16/11/2015, relativo aos fatos geradores ocorridos no período de 01/2011 a 12/2013, com ciência da RECORRENTE em 18/11/2015, conforme assinatura no próprio auto de infração.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 1.392.754,02 e R\$ 172.419,70, na ordem acima descrita, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício.

De acordo com o relatório fiscal (fls. 28/31), o contribuinte era optante pelo SIMPLES NACIONAL no período de 01/01/2011 a 31/12/2012. Conforme inciso VI, parágrafo 5º-C, art. 18 da Lei Complementar 123/2006, sua atividade de Vigilância e Segurança Privada (CNAE 8011101) tem a tributação nos termos do ANEXO IV da citada Lei complementar, hipótese que **não contempla** a contribuição patronal previdenciária de que trata o art. 22 da Lei 8.21/1991.

Ademais, a contribuinte foi excluída do SIMPLES NACIONAL de ofício em razão de débito com Fazenda Pública Federal, com efeitos a partir de 01/01/2013. No entanto, continuou declarando-se indevidamente como optante pelo Simples em GFIPs (código 2).

Desta forma, foi efetuado o presente lançamento, com base nas remunerações consideradas pela empresa nas folhas de pagamentos e/ou GFIPs, seja porque a contribuinte não adotou a sistemática de tributação nos termos do ANEXO IV da LC nº 123/2006 (01/2011 a 12/2012, quando ainda estava no SIMPLES), seja pelo fato da contribuinte ter se declarado como optante pelo SIMPLES NACIONAL em GFIP quando não mais o era (01/2013 a 12/2013).

Serviram de base para apuração do crédito tributário as folhas de pagamento disponibilizada pela empresa em meio digital e as GFIPs constantes no sistema GFIPWEB, conforme planilha modelo analítico dinâmico das informações em GFIP anexo I (fls. 162/169).

Ademais, a autoridade fiscal esclareceu ter adotado a alíquota GILRAT de 3%, correspondente ao CNAE adotado pelo contribuinte (CNAE 8011101). Em 2011 adotou FAP = 0,5000, e em 2012 e 2013 adotou FAP = 1,000

**Impugnação**

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 179/202 em relação ao DEBCAD 51.055.077-0 (Terceiros), e Impugnação de fls. 577/607 em relação ao DEBCAD 51.055.076-2 (patronal + GILRAT), ambas em 17/12/2015. Ante a clareza e precisão didática do resumo da

Impugnação elaborada pela DRJ no Rio de Janeiro/RJ, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

11. O Impugnante apresenta basicamente os mesmos argumentos para a defesa dos dois Autos de Infração lavrados, em síntese:

**11.1. Da nulidade do Auto de Infração – do dever de retenção da contribuição patronal da empresa contratante de serviço de vigilância mesmo quando prestado por empresa optante do SIMPLES.**

11.1.1. Primeiramente, cabe referir que o artigo 13 da Lei Complementar nº 123/06 prevê a lista dos impostos e contribuições que se encontram incluídos no regime de tributação simplificado, o qual permite às empresas optantes recolher a integralidade dos tributos por elas devidos por meio da emissão de um único documento de arrecadação. Tal dispositivo legal inclui, expressamente, no seu inciso VI, a Contribuição Patronal sobre folha de pagamentos previsto no artigo 22 da Lei nº 8.212/91.

11.1.2. No entanto, a mesma disposição legal estabelece que deve ser aplicado regime específico a empresas cuja atividade esteja prevista no artigo 18 § 5--C da mesma Lei Complementar, as quais, não recolherão todos seus tributos em documento único, mas deverão recolher a contribuição patronal sobre a folha de pagamentos prevista no artigo 22 da Lei nº 8.212/91 de modo isolado. E o referido artigo, no seu inciso IV, prevê expressamente, no seu rol de atividades os serviços de vigilância, razão pela qual a Impugnante também se encontra vinculada a essa sistemática

11.1.3. E tal entendimento fiscal foi consolidado pelo Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, a qual foi editada com o propósito de dispor “sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à previdência social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil”. No seu artigo 191, veio novamente a reconhecer que, em regra geral, as empresas optantes do SIMPLES NACIONAL não deveriam se sujeitar a retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/91, desde que essas não estivessem sendo tributados conforme o Anexo IV da Lei Complementar nº 123/06.

11.1.4. Com efeito, deve-se concluir que a Impugnante, durante a integralidade do período da autuação fiscal ora atacada, sempre esteve submetida à retenção 11% do valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de seus serviços, tal como previsto no artigo 31 da lei nº 8.212/91, mesmo que enquadrada no Anexo IV da Lei Complementar nº 123/2006, enquanto prestadora de serviço de vigilância.

11.1.5. Assim, mesmo que possa a Impugnante ter deixado de informar adequadamente em GFIP's o recolhimento por meio de retenções das contribuições patronais por ela devidas, de modo algum se poderá afirmar que

tenha ela deixada de recolher o valor suficiente para a quitação das respectivas exações.

11.1.6. Aliás, as irregularidades formais contidas nas informações prestadas nas GFIP's foram cometidas pela empresa contabilidade contratada pela Impugnante, a qual reconheceu, expressamente, ter se equivocado na interpretação da legislação tributária aplicável ao caso e no preenchimento das respectivas declarações (Doc. 05), razão pela qual não se pode imputar má-fé à conduta da Impugnante. Isso, porém, de modo algum, significa reconhecer que haja algum débito tributário a título de contribuição patronal sobre folha de pagamento que seja imputável à empresa-contribuinte..

### **11.2. Cerceamento ao Direito de Defesa – a não oportunidade à Impugnante para previamente demonstrar a realização de recolhimentos suficientes.**

11.2.1. A Fiscalização desconsiderou todas as retenções sofridas pela Impugnante por parte das empresas contratantes que se obrigavam a recolher em seu nome o montante de 11% da Nota Fiscal de serviços prestados.

11.2.2. Jamais foi oportunizado à Impugnante a possibilidade de esclarecer a forma pela qual havia quitado as contribuições patronais por ela devidas. Os agentes fiscais não identificando informação em GFIP que indicava as retenções sofridas, lavraram Auto de Infração cobrando créditos tributários, sem que notificassem previamente a Impugnante sobre os recolhimentos retidos.

### **11.3. Inexistência de crédito tributário a recolher – desconsideração das retenções sofridas.**

11.3.1. Como isso, conforme se passa a demonstrar, não só veio a Impugnante a recolher a integralidade dos valores devidos a título da exação patronal aqui discutida, como, inclusive, possui ela saldo credor que é objeto de pedidos de restituição administrativa, tendo em vista recolhimentos a maior efetuados em seu nome durante o período da presente Autuação Fiscal (01/13 a 12/13). Para se alcançar tais conclusões, a Impugnante elaborou as seguintes planilhas discriminativas.

11.3.1.1. Planilha I - Demonstrativo que coteja o montante efetivamente devido a título de contribuição sobre folha pagamento com os valores que vieram a ser objeto de retenção por parte de empresas tomadoras dos serviços da Impugnante (Doc. 06);

11.3.1.2. Planilha II - Lista detalhada das empresas tomadoras de serviço com correspondentes retenções em notas fiscais relativamente ao ano de 2011 (Doc. 7);

11.3.1.3. Planilha III - Lista detalhada das empresas tomadoras de serviço com correspondentes retenções em notas fiscais relativamente ao ano de 2012 (Doc. 8);

11.3.1.4. Planilha IV - Lista detalhada das empresas tomadoras de serviço com correspondentes retenções em notas fiscais relativamente ao ano de 2013 (Doc. 9);

11.3.2. Comparando-se os valores acima destacados (i.e., aqueles constantes das planilhas elaboradas pela Impugnante e o montante do crédito tributário pretendidos pelo Fisco), percebe-se que INTEGRALIDADE dos valores devidos pela Impugnante a título de contribuição patronal sobre folha de pagamento foi efetivamente quitada por meio de retenções efetuadas pelas empresas contratantes dos seus serviços, de modo que NENHUM débito tributário pode ser a ela atribuído.

**11.4. Existência de saldos credores de contribuição sobre folha objeto de pedidos de restituição administrativa que ainda serão retificados.**

11.4.1. Conforme demonstram as Planilha I, II, III e IV (Does. 06-09), a Impugnante sofreu retenções em notas fiscais por parte dos contratantes dos seus serviços de vigilância em montantes SUPERIOR a quantia efetivamente devida, o que culminou a apuração de saldo credor de R\$ 60.737,32.

11.4.2. Com efeito, antes de sofrer a presente Autuação e, novamente, seguindo as instruções da empresa responsável por sua assessoria e gestão contábil (Doc. 05), veio a formular pedidos de restituição administrativa das quantias recolhidas em excesso. Ocorre que a empresa de contabilidade contratada pela Impugnante, partindo do equivocado pressuposto de que não estaria submetida à sistemática especial prevista no Anexo IV da Lei Complementar nº 123/2006, de modo que não deveria recolher Contribuições patronais incidentes sobre folha de pagamento, instruiu-a a formular pedidos de restituição administrativa (PERDCOMPs) relativamente a integralidade dos valores que foram objeto de retenção nas notas fiscais dos serviços de vigilância que prestou nos anos de 2011 e 2013 (Doc. 10)

11.4.3. Por essa razão, as PERDCOMPs que foram transmitidas no período respectivo pleiteiam a restituição de 100% dos valores referentes às retenções sofridas pela Impugnante e que estão detalhadas na Planilha I (Doc. 06), o que, sabidamente, mostrou-se incompatível com a legislação tributária a que se encontra submetida o contribuinte. De outro lado, tais PERDCOMPs discriminam com precisão todas as empresas-contratantes dos serviços de vigilância prestados pela Impugnante, identificando, de modo pormenorizado, todas as notas fiscais que sofreram retenção de 11%, com indicação dos respectivos valores retidos (Doc. 10)

11.4.4. Cabe, pois, ressaltar que - agora constatado o erro cometido pela empresa de contabilidade, com responsabilidade técnica pela gestão fiscal da Impugnante - serão formuladas, prontamente, as retificações de todas as PERDCOMPs que foram enviadas à Receita Federal do Brasil e que ainda aguardam apreciação por parte das Autoridades Fiscais.

**11.5. Ausência de base legal para cobrança de contribuições de Terceiros de empresas optantes pelo SIMPLES NACIONAL.**

11.5.1. Conforme antes relatado, a Autuação Fiscal ora atacada partiu do pressuposto de que, estando a Impugnante vinculada ao regramento especial fixado no Anexo IV da Lei Complementar nº 123/06, teria ela que efetuar recolhimento em separado das Contribuições patronais sobre folha de pagamento devidas pela Impugnante. E para fundamentar, juridicamente, tal conclusão invocam os agentes fiscais os artigos 13, inciso IV, e 18 § 5--C, ambos da Lei Complementar nº 123/06, os quais fazem menção expressa tão-somente à “Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

11.5.2. Não obstante tudo isso, caberia, ainda, questionar e esclarecer como se justifica a falha de fundamentação cometida pelos agentes fiscais, diante do suposto dever de recolher contribuições destinadas a terceiros. Nesse particular, a resposta é clara e objetiva, uma vez que a própria Lei Complementar nº 123/06, no seu artigo 13, S 32 , dispensa as empresas optantes do SIMPLES NACIONAL de recolherem as demais contribuições patronais sobre folha de pagamento criadas pela União Federal.

11.5.3. Desse modo, impõe-se concluir que o Auto de Infração mostra-se absolutamente nulo, uma vez que, não apenas está desprovido de fundamentação jurídica e legal adequada, mas também viola diretamente o disposto no artigo 13, S 3-, Lei Complementar nº 123/06, o qual dispensa as empresas optantes do SIMPLES do dever de recolher contribuições patronais destinadas a terceiros.

**11.6. Não recepção da Contribuição Social ao FGTS pela EC nº 33/2001 – entendimento unânime do STF no RE nº 559.937/RS.**

11.6.1. Caso superado o argumento de ausência de base legal para a cobrança de Contribuição destinadas a Terceiros de empresas optantes do SIMPLES, impõe-se analisar o argumento jurídico que veio recentemente a ser acolhido de modo unânime pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 559.937/RS, relacionado à não recepção de contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico diante da edição da Emenda Constitucional nº 33 de 11 de dezembro de 2001.

11.6.2. Cabe ressaltar, antes de mais nada, que tal argumento não envolve, propriamente, a análise da validade das contribuições destinadas a terceiros (Contribuição do Salário-Educação, a Contribuição ao INCRA, a Contribuição ao SENAC, a Contribuição ao SESC e a Contribuição ao SEBRAE), i.e., não envolve o reconhecimento de um vício de inconstitucionalidade da lei criadora dessa exação, mas toca em questão de vigência e na possível revogação (rectius, não recepção) da respectiva lei tributária, tendo em vista a modificação posterior de paradigma constitucional que regula a imposição de contribuições no nosso sistema jurídico.

11.6.3. Ora, as contribuições destinadas a terceiros que são objeto do presente Auto de Infração, conforme decidido pelo Colendo Supremo Tribunal Federal e pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, correspondem ou a contribuições sociais gerais (como é o caso do Salário-Educação) ou a contribuições de intervenção no domínio econômico (como é o caso da Contribuição ao INCRA e ao SEBRAE). Além disso, elas também sempre se pautaram em alíquotas ad valorem (em percentual de 2,5%, 0,2%, 1,0%, 1,5% e 0,6%). Por essa razão, não há dúvida de que a elas se aplica a restrição imposta pelo art. 149, § 2º, III, “a” da CF. Ocorre que a base de cálculo que foi atribuída a tais exações, não guarda compatibilidade material com as hipóteses exaustivas previstas no dispositivo constitucional introduzido pela EC 33/2001.

11.6.4. Assim, impõe-se, em segundo lugar, reconhecer a total nulidade do Auto de Infração, tendo em vista a ausência de compatibilidade material das exações exigidas por meio desse ato administrativo diante do novo paradigma constitucional que passou a vigor com o advento da EC 33/2001, o qual veio a introduzir no texto constitucional a norma de competência tributária prevista no art. 149, I 2º, III, “a” da CF/88, o que provocou a não recepção das respectivas leis tributárias.

### **11.7. Ilegalidade do Fator Acidentário Previdenciário – FAP**

11.7.1. Discorre sobre o princípio da legalidade.

11.7.2. O art. 10 da lei 10.666/2003 e o art. 202-A do Decreto 3.048/1999, evidenciam o FAP como elemento integrante da alíquota da Contribuição para o SAT/RAT.

11.7.3. A fixação de alíquota dos tributos, incluída a da contribuição para o SAT/RAT, cabe exclusivamente à lei.

11.7.4. O art. 10 da lei 10.666/2003 padece de insanável inconstitucionalidade e ilegalidade por não trazer elementos suficientes para quantificar o valor devido a título de contribuição para o SAT/RAT, pois delegou a tarefa de fixar o FAP ao Poder Executivo.

**11.8. Ilegalidade e imprestabilidade da metodologia apresentada pelo CNPS para o cálculo do FPAS (sic) [correto é “FAP”]**

11.8.1. A metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social – CNPS pelas Resoluções CNPS nº 1316/2010 e nº 1309/2009 possuem falhas graves e incongruências.

11.8.2. A metodologia estabelecida pelo CNPS colide com o princípio da Publicidade, art. 37, caput, Constituição Federal.

11.8.3. A Ausência de conhecimento acerca de dados, critérios e cálculos relativos à determinação do FAP contraria uma série de princípios constitucionais, tais como o do acesso ao Poder Judiciário, do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, da legalidade.

Posteriormente, o contribuinte acostou aos autos as petições de fls. 995/999 e 1000/1004 (com o mesmo conteúdo) para alegar que elaborou as retificadoras de todas as PERDCOMPs do período de 2011 a 2013, a fim de corrigir o equívoco original (qual seja, pleito de restituição integral do valor retido pelas tomadoras de serviços). Ainda assim, afirma que permaneceu em seu favor um saldo credor de R\$ 107.136,38, conforme documentos que anexou (fls. 1005/1044).

**Da Decisão da DRJ**

Quando da apreciação do caso, a DRJ no Rio de Janeiro/RJ julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 1046/1065):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA. NÃO APRECIAÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada no âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário. Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda a última instância administrativa se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. PESSOA JURÍDICA EXCLUÍDA DO SIMPLES. EFEITOS.

A pessoa jurídica excluída da sistemática do SIMPLES NACIONAL sujeitar-se-á às normas de tributação e de arrecadação aplicáveis às empresas em geral a partir da data em que se processarem os efeitos da exclusão.

São devidas as contribuições patronais, e as devidas às Outras Entidades e Fundos (Terceiros), para o período em que a sociedade empresária, equivocadamente, informou ser participante do SIMPLES.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. LANÇAMENTO. ATIVIDADE VINCULADA A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sendo condição necessária e suficiente à sua materialização a ocorrência do fato gerador, independentemente da existência de dolo ou qualquer outro elemento subjetivo.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CABIMENTO. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigir o tributo com acréscimos e penalidades legais.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. REMUNERAÇÃO DECLARADA EM GFIP.

As informações constantes da GFIP servirão como base de cálculo das contribuições devidas, bem como, constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese de não recolhimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

### Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 09/05/2017, AR de fl. 1080, apresentou o recurso voluntário de fls. 1083/1127, em 05/06/2017.

Em suas razões, praticamente reitera o alegado em sua impugnação, conforme resumido nos tópicos a seguir:

#### I. Preliminares:

I.i. nulidade do acórdão por cerceamento ao direito de defesa da recorrente: não oportunização à recorrente para previamente demonstrar a realização de recolhimentos suficientes;

I.ii. nulidade do acórdão por cerceamento ao direito de defesa da recorrente: ausência de manifestação sobre pedido de realização de prova pericial;

I.iii. Da negativa de análise dos argumentos relativos a inconstitucionalidade e ilegalidade de dispositivos normativos: alega que devem ser analisado os seguintes argumentos que deixaram de ser apreciados pela DRJ:

I.iii.a. Não recepção de contribuição a terceiros pela emenda constitucional nº 33/2001: entendimento unânime do STF no recurso extraordinário nº 559.937/RS

I.iii.b. Ilegalidade do fator acidentário de prevenção – FAP;

## II. Mérito:

II.i. Do dever de retenção da contribuição patronal por parte da empresa contratante de serviço de vigilância mesmo quando prestado por empresa optante do SIMPLES;

II.ii. Inexistência de crédito tributário a recolher: descon sideração das retenções sofridas pela recorrente pelos tomadores dos serviços prestados pela Recorrente;

II.iii. Existência de saldos credores de contribuição sobre folha objeto de pedidos de restituição administrativa que já foram retificados; e

II.iv. Ausência de base legal para cobrança de contribuições de terceiros de empresas optantes do Simples Nacional.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

## I. PRELIMINARES

### I.i. Das nulidades do Acórdão Recorrido

Como exposto, a RECORRENTE alega nulidade do acórdão recorrido por cerceamento ao direito de defesa, pois: (i) não foi dada à contribuinte oportunidade para previamente demonstrar a realização de recolhimentos suficientes; e (ii) ausência de manifestação sobre pedido de realização de prova pericial.

Pois bem, sabe-se que os autos de infração devem conter todos os requisitos legais estabelecidos nos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias e principalmente aquelas necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa do autuado, conforme será demonstrado.

Os arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72 assim dispõem:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Ademais, o art. 59 do mesmo Decreto nº 70.235/72 disciplina que:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Desta forma, para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração pelo contribuinte, bem como cumprimento dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/2012, não há como se falar em nulidade do auto de infração. Assim entende o CARF:

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Comprovado que o sujeito passivo tomou conhecimento pormenorizado da fundamentação fática e legal do lançamento e que lhe foi oferecido prazo para defesa, não há como prosperar a tese de nulidade por cerceamento do contraditório e da ampla defesa.

(Acórdão 3301-004.756 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 20/6/2018, Rel. Liziane Angelotti Meira )AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não se verificando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e observados todos os requisitos do artigo 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade da autuação

(Acórdão nº 3302005.700 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão 26/7/2018, Rel. Paulo Guilherme Déroulède)

Quanto à alegação “i” acima descrita (“*não foi dada à contribuinte oportunidade para previamente demonstrar a realização de recolhimentos suficientes*”), a contribuinte afirma que “*a Fiscalização, simplesmente, não analisou a argumentação desenvolvida na Impugnação apresentada, desconsiderando todas as retenções sofridas pela Recorrente por parte das empresas contratantes que se obrigavam a recolher em seu nome o montante de 11% da Nota Fiscal de serviços prestados*” (fl. 1091).

Contudo, como bem exposto pela DRJ de origem, desde o início da fiscalização a contribuinte foi intimada para apresentar memória de cálculo de eventuais valores de contribuições retidas por tomadores de serviços, conforme trecho abaixo extraído do TIPF (fl. 33):

Fica o sujeito passivo INTIMADO a apresentar os elementos discriminados abaixo, com base no inciso III do art. 32 e nos § 1º e 2º do art. 33, ambos da Lei nº 8 212/1991. nos prazos respectivos, estabelecidos no art. 19 caput e § 19 da Lei nº 3.470/1958, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Prazo: 20 dias úteis Período de apuração: 01/2011 a 12/2013

(...)

- Contratos de prestação de serviços celebrados com terceiros - Planilha em arquivo excel, por tomador, por nota fiscal e por mês das retenções para a previdência social destacadas e compensadas em GFIP.

- Memória de cálculos de compensações efetuadas por tomador de serviços:

- Notas fiscais, faturas e recibos de mão-de-obra ou serviços prestados relativo aos meses de (março: maio e setembro de 2011),(abril: junho e outubro de 2012) e (março e novembro de 2013).

- Relação Anual de Informações Sociais - RAIS - Descrever objeto da atividade desenvolvida quando de prestação de serviço aos tomadores de serviços constantes nos contratos com terceiros:

Foi solicitada prorrogação de prazo pelo contribuinte e, posteriormente, emitida nova intimação fiscal solicitando os documentos acima (fl. 37).

Ou seja, ao longo da fiscalização foram efetuadas intimações para que a contribuinte demonstrar a realização de retenções sofridas pelos tomadores de seus serviços.

O direito a ampla defesa e ao contraditório, encontra-se previsto no art. 5º, inciso LV, da Constituição da República, que assim dispõe:

art. 5º [...]

LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

O contraditório no processo administrativo fiscal tem por escopo a oportunidade de o sujeito passivo conhecer dos fatos apurados pela fiscalização, devidamente tipificados à luz da legislação tributária, e, dentro do prazo legalmente previsto, poder rebater, de forma plena, as irregularidades então apontadas pela Autoridade Fiscal, apresentando a sua versão dos fatos e juntando os elementos comprobatórios de que dispuser. Em suma, é o sistema pelo qual a parte tem a garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e de reagir contra esses.

Ademais, cabe ressaltar que os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais que se aplicam tão somente ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal, ou seja, apenas a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, com a instauração do litígio e formalização do processo administrativo, é assegurado ao contribuinte o direito constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Entende-se descabido o argumento de cerceamento do direito de defesa em fase procedimental em que impera o princípio inquisitório, no qual a pretensão fiscal ainda não está consolidada, pois quando o sujeito passivo apresenta impugnação e revela conhecimento sobre as imputações que lhe são feitas e os elementos nas quais se baseiam é afastada a alegação de cerceamento do direito de defesa. Assim sendo, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar esclarecimentos e documentações pertinentes.

Dessa forma, verifica-se que depois de cientificado da exigência, o contribuinte dispõe do prazo de trinta dias para apresentar sua impugnação, na qual refutará, de forma igualmente clara e precisa, as imputações que lhe foram feitas, nos termos do art. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, o que ocorreu regularmente no presente caso, motivo pelo qual não há que se falar em ofensa ao direito ao contraditório e à ampla defesa.

Portanto, como o auto de infração está acompanhado da fundamentação legal, do discriminativo do débito e do relatório fiscal, que atendem perfeitamente à legislação supra, não há qualquer violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, nem mesmo obscuridade ou falta de motivação do lançamento.

Neste sentido, insubsistente a alegação de que houve cerceamento do direito de defesa.

Quanto à alegação “ii” acima descrita (“ausência de manifestação sobre pedido de realização de prova pericial”), afirma ter exposto em impugnação que *“seria indispensável no caso uma especificação técnica, com clareza e transparência, dos valores devidos e aqueles que foram efetivamente retidos a esse mesmo título, de modo a comprovar que a totalidade do crédito tributário objeto da presente Autuação já foi recolhida”*. Assim, *“requereu fosse realizada Perícia administrativa para comprovar a inexistência de débitos previdenciários em estrita observância do disposto no artigo 16, IV, do Decreto n° 70.235/70”* (fl. 1093).

No entanto, ao analisar as peças impugnatórias do contribuinte, o único trecho que trata sobre um possível pedido de perícia é o seguinte (fls. 201 e 606; trecho com igual teor em ambas as peças):

4.3 Postula-se, ainda, caso assim entendam necessário as autoridades fiscais, a realização de prova pericial que venha a apurar os valores que foram objeto de retenção em notas fiscais, para fins de abatimento do montante efetivamente devido pela Impugnante.

Ora, o pedido acima não pode ser encarado como um pedido formal de realização de perícia nos moldes do exigido pelo Decreto 70.235/70:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

(...)

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Com efeito, o art. 16, IV, §1º, do referido Decreto estabelece que o pedido de perícia deve ser motivado e indicar os pontos controvertidos que se pretende elucidar, sob pena de indeferimento liminar. Já o art. 18 dispõe que a autoridade julgadora pode indeferir de plano o requerimento que não se mostre devidamente fundamentado ou que verse sobre fatos já suficientemente esclarecidos nos autos.

No caso em exame, além de formulado de maneira genérica e condicionada à conveniência da autoridade julgadora, o pedido não delimita quais seriam os pontos de dúvida ou obscuridade a serem dirimidos pela perícia, tampouco apresenta a demonstração de sua relevância para o deslinde da controvérsia. Em outras palavras, a manifestação do contribuinte não cumpre os requisitos legais de especificidade e objetividade, tratando-se, na verdade, de mera sugestão acessória, incapaz de caracterizar pedido válido de produção de prova pericial.

Sendo assim, não por acaso a autoridade julgadora de primeira instância não teceu quaisquer comentários sobre eventual pedido de perícia, haja vista que a manifestação constante dos autos não atende aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, razão pela qual o pedido deve ser reputado 'não formulado', nos termos do §1º do referido artigo.

Outrossim, cabe esclarecer que o deferimento da perícia está condicionado à sua necessidade, devendo ser indeferidas as perícias que forem consideradas prescindíveis, protelatórias ou impraticáveis.

A diligência e a perícia, constituem elementos de prova, com a finalidade de municiar o julgador na formação de sua convicção. Seu intuito é auxiliar o fiscal a identificar toda a matéria tributável. Não é a finalidade delas suprir a deficiência do sujeito passivo em comprovar o que alega.

Em outras palavras, não é papel da perícia produzir provas que caberia ao contribuinte apresentar. Assim, cabe ao contribuinte produzir todas as provas possíveis para justificar suas alegações, servindo a perícia como um instrumento para atestar a veracidade destas provas ou para a obtenção de esclarecimentos, e não como um instrumento de produção de prova em si.

Não há que se falar de cerceamento do direito de defesa por negativa de realização de perícia quando o verdadeiro intuito desta for produzir provas que caberia ao contribuinte apresentar.

No mais, verifica-se que a autoridade fiscalizadora apresentou a fundamentação legal do débito, bem como indicou que o fundamento adotado para o lançamento no relatório fiscal, apresentando de forma circunstanciada todo o enquadramento legal e fático.

Da mesma forma, constata-se que o contribuinte foi reiteradamente intimado para apresentação de documentos e esclarecimentos.

Constata-se, por fim, que a fiscalização elencou todos os documentos analisados, realizando a perfeita indicação do embasamento adotado, circunstância que permitiu ao contribuinte exercer seu direito de defesa.

Ante o exposto, rejeito as preliminares de nulidade.

### I.ii. Inconstitucionalidades Alegadas

Neste tópico, o contribuinte se insurge contra a negativa de análise, pela DRJ de origem, dos argumentos relativos a inconstitucionalidade e ilegalidade de dispositivos normativos.

No seu entender, devem ser analisado os seguintes argumentos:

- a. Não recepção de contribuição a terceiros pela emenda constitucional nº 33/2001: entendimento unânime do STF no recurso extraordinário nº 559.937/RS; e
- b. Ilegalidade do fator acidentário de prevenção – FAP;

De pronto, entendo que agiu corretamente a DRJ de origem, pois a linha de argumentação adotada pelo contribuinte pressupõe a declaração de inconstitucionalidade da legislação. Todavia, não compete ao CARF reconhecer a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da Súmula nº 2 do CARF, que assim dispõe:

#### **Súmula CARF nº 02**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Apontou que os temas acima apresentados não foram objeto de decisão em controle concentrado de constitucionalidade (STF) ou sob o rito dos arts. 543-B e 543-C do CPC/1973 – recursos extraordinários com repercussão geral reconhecida (STF) e recursos especiais repetitivos (STJ).

Ainda assim, reputo importante trazer os seguintes esclarecimentos.

Quanto ao primeiro ponto acima descrito, a contribuinte alega que o STF teria entendimento pela não recepção de contribuições a terceiros pela emenda constitucional nº 33/2001, conforme RE 559.937/RS.

Contudo, referido precedente foi o *Leading Case* para a formação do Tema de Repercussão Geral nº 0001, o qual envolve Base de cálculo do PIS e da COFINS sobre a importação. Ou seja, o precedente **não guarda qualquer relação** com a matéria ora em análise.

Ademais, importante esclarecer que o STF possui entendimento firme acerca da constitucionalidade de contribuições devidas a terceiros, conforme abaixo:

Tema de Repercussão Geral nº 0495 (RE 630898):

É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC nº 33/2001.

Tema de Repercussão Geral nº 0325 (RE 603624):

As contribuições devidas ao SEBRAE, à APEX e à ABDI com fundamento na Lei 8.029/1990 foram recepcionadas pela EC 33/2001.

Tema de Repercussão Geral nº 0518 (RE 660933):

Nos termos da Súmula 732 do STF, é constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação.

Quanto ao ponto “b” (ilegalidade do FAP), válido esclarecer que o STF, ao julgar o RE 677725, entendeu pela constitucionalidade do FAP, ocasião em que firmou a seguinte tese de repercussão geral em 11/11/2021:

Tema 0554:

O Fator Acidentário de Prevenção (FAP), previsto no art. 10 da Lei nº 10.666/2003, nos moldes do regulamento promovido pelo Decreto 3.048/99 (RPS) atende ao princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88).

Portanto, não merece acolhida o inconformismo da RECORRENTE.

## II. MÉRITO

### II.i. Dever de Retenção da Contribuição Patronal Sobre as Notas Fiscais

### II.ii. Desconsideração das Retenções Sofridas

### II.iii. Existência de Saldos Credores de Contribuição Sobre Folha Objeto de Pedidos de Restituição Administrativa que já Foram Retificados

O contribuinte reitera, ainda, a argumentação acerca do dever de retenção da contribuição patronal por parte da empresa contratante de serviço de vigilância mesmo quando prestado por empresa optante do simples. Nesse contexto, alega que a fiscalização não analisou e desconsiderou, no momento da realização do procedimento fiscal, o dever de retenção da Recorrente em relação a prestação de serviços.

Nestes tópicos, o contribuinte pretende, em síntese, demonstrar possuir créditos de retenções sofridas por tomadores dos serviços e valor suficiente a englobar o crédito tributário lançado. Afirmar que os mencionados valores de retenções, que antes foram objeto de pedido de restituição integral, tiveram as respectivas PERDCOMPs retificadas para considerar como devido o valor lançado nestes autos.

Discorre que o órgão fiscalizador desconsiderou todas as retenções por ele sofridas por parte das empresas contratantes, que se obrigavam a recolher em seu nome o montante de 11% da Nota Fiscal de serviços prestados, conforme determinado pelo artigo 31 da Lei nº 8.212/91 e pela Instrução Normativa RFB Nº 971/09.

Nesse sentido, afirma que não só recolheu a integralidade dos valores devidos a título da exação patronal aqui discutida, como, inclusive, possui saldo credor que é objeto de pedidos de restituição administrativa, tendo em vista recolhimentos a maior efetuados em seu nome durante o período da presente autuação fiscal.

Contudo, reputo irretocável a decisão recorrida ao argumentar que *“não está em questão no presente lançamento fiscal (...) a discussão acerca das retenções sofridas pelo contribuinte nos termos do art. 31, Lei 8212/1991”* (fl. 1060).

Em outras palavras, a RECORRENTE defende a compensação do crédito tributário lançado com os valores de 11% retidos sobre as notas fiscais de serviços por ele emitidas e, consequentemente, a extinção da presente autuação ante o pagamento do débito.

Contudo, entendo que não assiste razão à contribuinte em seu pleito. O acórdão recorrido foi bastante didático ao apontar que não há que se falar em nulidade das autuações, pois (fl. 1061):

14.10. (...) além do contribuinte ter admitido que declarou informações erradas nas GFIP's, ora não tendo informado as retenções sofridas, ora não informando corretamente a sua situação perante a sistemática do SIMPLES, o mesmo reconhece em sede de Impugnação que busca as restituições sofridas pela prestação de serviço em sede administrativa por meio de PERDCOMPs.

Antes de avançar no tema, entendo ser necessário tecer algumas considerações sobre a figura da compensação. A compensação é uma modalidade de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, inciso II, do Código Tributário Nacional (“CTN”). Esta modalidade de extinção autoriza que o contribuinte utilize créditos líquidos e certos em face da fazenda pública para satisfazer débitos vencidos ou vincendos contra este mesmo órgão, conforme determina o artigo 170 do CTN, que assim dispõe:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários **com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.** (Grifou-se)

No âmbito federal, a compensação encontra-se prevista no art. 74 da Lei nº 9.430/1996, que autoriza que os contribuintes utilizem créditos passíveis de restituição ou ressarcimento provenientes de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (“RFB”), para compensar seus débitos próprios de tributos administrados pelo mesmo órgão, a ver:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Grifou-se)

Apesar da lei prever a possibilidade de compensação de quaisquer débitos administrados pela Receita Federal do Brasil, à época da ocorrência dos fatos geradores era vedada a compensação de créditos/débitos previdenciários com créditos/débitos não previdenciários, que apenas foi autorizada com a entrada em vigor do art. 26-A, da Lei nº 11.457/2007, incluído pela Lei nº 13.670/2018.

Isto porque, à época da ocorrência dos fatos geradores, estava em vigor o parágrafo único do art. 26 da Lei nº 11.457/2007, que assim determinava:

Art. 26. O valor correspondente à compensação de débitos relativos às contribuições de que trata o art. 2o desta Lei será repassado ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social no máximo 2 (dois) dias úteis após a data em que ela for promovida de ofício ou em que for deferido o respectivo requerimento.

Parágrafo único. O disposto no art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não se aplica às contribuições sociais a que se refere o art. 2o desta Lei. (...)

**Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.**

Deste modo, as compensações de créditos previdenciários eram regidas pelas determinações contidas no art. 89 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009). (...)

§ 4o O valor a ser restituído ou compensado será acrescido de juros obtidos pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do mês subsequente ao do pagamento indevido ou a maior que o devido até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 8o Verificada a existência de débito em nome do sujeito passivo, o valor da restituição será utilizado para extingui-lo, total ou parcialmente, mediante compensação. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005).

§ 9o Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 11. Aplica-se aos processos de restituição das contribuições de que trata este artigo e de reembolso de salário-família e salário-maternidade o rito previsto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Percebe-se do panorama legislativo exposto, que o instituto da compensação, por um lado, autoriza o contribuinte a extinguir os créditos tributários por ele devidos, sob condição de posterior homologação pela Fazenda Pública, mas, em contrapartida, autoriza ao Fisco, no caso de compensação considerada indevida ou incorreta, negar sua homologação e proceder à cobrança dos débitos indevidamente compensados.

Ademais, para realização da compensação, a normativa geral prevista no CTN exige a comprovação da existência de direito líquido e certo em face da Fazenda Pública.

Pois bem, no presente caso, o alegado direito líquido e certo utilizado pelo RECORRENTE nas compensações decorre das retenções de 11% do valor dos serviços prestados, com fundamento legal no art. 31 da Lei nº 8.212/1991.

Especificamente com relação a este crédito, dispõe o art. 112 da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 971/2009, que é dever da empresa contratante dos serviços prestados mediante seção de mão de obra reter 11% do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação dos serviços, e recolhê-los para à Previdência Social, a ver:

Art. 112. A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, inclusive em regime de trabalho temporário, a partir da competência fevereiro de 1999, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços e recolher à Previdência Social a importância retida, em documento de arrecadação identificado com a denominação social e o CNPJ da empresa contratada, observado o disposto no art. 79 e no art. 145.

Em contrapartida, é **facultado** ao prestador dos serviços, que sofreu a retenção, compensar o valor efetivamente retido, conforme autorizava o art. 113 da mesma instrução normativa, com redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores:

Art. 113. O valor retido na forma do art. 112 **poderá** ser compensado com as contribuições devidas à Previdência Social ou ser objeto de pedido de restituição por qualquer estabelecimento da empresa contratada, na forma da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

Observa-se do exposto acima, que à época da ocorrência dos fatos geradores, a instrução normativa nº 971/2009 fazia referência à instrução normativa nº 900/2008, que tratava mais especificamente sobre a matéria. Neste último normativo, assim era regulamentada a matéria:

SEÇÃO VI DA COMPENSAÇÃO DE VALORES REFERENTES À RETENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA E NA EMPREITADA

Art. 48. A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, **poderá** compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, **desde que a retenção esteja**:

I - **declarada em GFIP** na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão-de-obra ou pela execução da empreitada total; e (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)

II - **destacada na nota fiscal**, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

§ 1º A compensação da retenção somente poderá ser efetuada com as contribuições previdenciárias, não podendo absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, as quais deverão ser recolhidas integralmente pelo sujeito passivo.

§ 2º Para fins de compensação da importância retida, será considerada como competência da retenção o mês da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

§ 3º **O saldo remanescente em favor do sujeito passivo poderá ser compensado nas competências subsequentes, devendo ser declarada em GFIP na competência de sua efetivação**, ou objeto de restituição, na forma dos arts. 17 a 19.

§ 4º Se após a compensação efetuada pelo estabelecimento que sofreu a retenção restar saldo, este valor poderá ser compensado por qualquer outro estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, inclusive nos casos de obra

de construção civil mediante empreitada total, na mesma competência ou em competências subseqüentes. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)

§ 7º A compensação de valores eventualmente retidos sobre nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços emitido pelo consórcio, e recolhido em nome e no CNPJ das empresas consorciadas, poderá ser efetuada por estas empresas, proporcionalmente à participação de cada uma delas. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)

§ 8º No caso de recolhimento efetuado em nome do consórcio, a compensação somente poderá ser efetuada pelas consorciadas, respeitada a participação de cada uma forma do respectivo ato constitutivo, e após retificação da GPS. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)

Assim, para que o valor proveniente das retenções de 11% dos serviços prestados mediante cessão de mão de obra pudesse ser utilizado nas compensações declaradas em GFIP, deveriam ser atendidos dois requisitos cumulativos, quais sejam: (i) a declaração em GFIP, na competência da emissão da nota fiscal, fatura ou do recibo da prestação de serviços; e (ii) o destaque dos valores na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação dos serviços.

Findado estes esclarecimentos iniciais acerca do panorama legislativo e normativo aplicável ao caso, retorna-se a análise do caso em comento.

Conforme analisado em relatório fiscal, a RECORRENTE admite que deixou de informar nas GFIP's as retenções de 11% sofridas. Além disso, o contribuinte afirma expressamente que busca as restituições sofridas pela prestação de serviço por meio de PERDCOMPs.

Sendo assim, a análise da existência do crédito deve ser feita no citado processo administrativo de restituição, e não nestes autos.

Diante de todo o exposto, verifica-se que a compensação pretendida pela RECORRENTE não encontra amparo legal, pois não atendidos os requisitos formais previstos na legislação e nas instruções normativas aplicáveis.

No fundo, a pretensão do contribuinte nestes autos consiste em discutir a existência de créditos que afirma deter, oriundos de retenções em notas fiscais. Todavia, o objeto do presente processo é o lançamento de ofício do crédito tributário, não se tratando, portanto, da via adequada para exame de eventual direito creditório com vistas a reduzir o valor lançado. A controvérsia aqui se limita à verificação da regularidade do lançamento fiscal.

Conforme bem delineado pela autoridade julgadora de primeira instância (fl. 1063):

16.5. Então, como já concluído no tópico 14 acima, não há que se falar em nulidade das autuações em função de não consideração das retenções sofridas pelo contribuinte pois, além do contribuinte ter admitido que declarou

informações erradas nas GFIP's, ora não tendo informado as retenções sofridas, ora não informando corretamente a sua situação perante a sistemática do SIMPLES, o mesmo reconhece em sede de Impugnação que busca as restituições sofridas pela prestação de serviço em sede administrativa por meio de PERDCOMPs.

Sendo assim, caso o contribuinte entenda possuir créditos de retenções sofridas, deverá buscá-los – como alega ter feito – por meio do procedimento próprio previsto em lei, e não nestes autos.

Cumprе ressaltar, ainda, que eventuais créditos, se existentes, podem ser utilizados pelo contribuinte em compensações na própria GFIP. Nessas condições, não é possível verificar, no âmbito deste processo, se os valores que o contribuinte afirma deter já foram utilizados em GFIPs para efetuar compensações após ao lançamento.

Assim, considerando que a matéria aqui tratada restringe-se à análise da correção do lançamento fiscal, não cabe acolher a alegação do contribuinte quanto à suposta existência de créditos a fim de compensar o valor lançado.

Portanto, entendo sem razão o RECORRENTE.

#### **II. iv. Ausência de Base Legal Para Cobrança de Contribuições de Terceiros de Empresas Optantes do Simples Nacional.**

Por fim, afirma a contribuinte que o Auto de Infração mostra-se absolutamente nulo, uma vez que viola diretamente o disposto no artigo 13, §3º, da Lei Complementar nº 123/2006, o qual dispensa as empresas optantes do SIMPLES do dever de recolher contribuições patronais destinadas a terceiros. O citado dispositivo possui a seguinte redação:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 3º As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam dispensadas do pagamento das demais contribuições instituídas pela União, inclusive as contribuições para as entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical, de que trata o art. 240 da Constituição Federal, e demais entidades de serviço social autônomo.

Contudo, não assiste razão ao contribuinte em seu pleito. Isto porque olvida-se de observar que o lançamento das contribuições devidas a Terceiros englobou tão-somente as competências de 01/2013 a 12/2013, período em que a autoridade fiscal partiu da verificação de que a contribuinte foi excluída de ofício da sistemática do Simples Nacional, conforme abaixo (fls. 28/29):

6. A empresa teve opção do SIMPLES NACIONAL exclusão de ofício — débitos, pelo sistema (Sivex-SN) em virtude do processamento de exclusões em lote realizado pela RFB por motivo de débito com Fazenda Pública Federal, com efeitos a partir de 01/01/2013.

7. Apesar de excluído do SIMPLES NACIONAL a contar de 01/01/2013, o contribuinte continuou declarando-se indevidamente como optante pelo Simples em GFIPs - Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social entregues e exportadas para o sistema GFIP WEB, relativo as competências de 01/2013 a 13/2013, em que houve a informação de que a empresa é Optante pelo SIMPLES NACIONAL código 2, que indica ao sistema que não há contribuição previdenciária patronal, nem a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e nem a contribuição para Outras Entidades e Fundos, incidentes sobre o total das remunerações de segurados declarados, reduzindo a zero o cálculo dessas contribuições.

8. Efetuamos os lançamentos dos valores das remunerações consideradas pela empresa nas folhas de pagamentos e ou GFIPs, Tendo em vista a declaração em GFIP estar em desacordo com o previsto no art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 925, de 6 de março de 2009; nº período de 01/2011 a 13/2012 e ainda no período de 01/2013 a 13/2013, tendo em vista ter o contribuinte se declarado como optante pelo SIMPLES NACIONAL em GFIP quando não mais o era.

9. Os valores apurados da contribuição da empresa — empregado e contribuinte individual neste lançamento fiscal destinam-se à Previdência Social período de 01/2011 a 12/2013 e a Outras Entidades e Fundos período de 01/2013 a 12/2013 e referem-se ao descumprimento das obrigações principais e acessórias.

Portanto, no presente caso, o lançamento das contribuições devidas a Terceiros não ocorreu em relação ao período de 01/2011 a 12/2012, em que o contribuinte encontrava-se sob a sistemática do Simples Nacional (Anexo IV da LC 123/2006), mas somente em relação ao período de 01/2013 a 12/2013, em que houve a sua exclusão do Simples Nacional e, conseqüentemente, passou a ter o dever de recolher as contribuições devidas a Terceiros.

Portanto, não merece acolhido o inconformismo da RECORRENTE.

## CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por CONHECER PARCIALMENTE do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade. Na parte conhecida, voto por REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, nos termos das razões acima.

*Assinado Digitalmente*

ACÓRDÃO 2003-006.820 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 11080.731007/2015-35

**Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**

DOCUMENTO VALIDADO