



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

**Processo n°** 11598.000114/2009-40  
**Recurso n°** . Voluntário  
**Acórdão n°** 2301-003.935 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de fevereiro de 2014  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** HOSPITAL ANTÔNIO PRUDENTE DE NATAL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/11/2002

**REUNIÃO DOS PROCESSOS**

O artigo 9º, § 1º, do Decreto 70.235/72 1, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 8.748/93, previa a reunião de todas as Notificações Fiscais de Lançamento de Débito e Auto de Infração resultados da ação fiscal.

Mas, a novel legislação que alterou o dispositivo diz que podem reunir tais instrumentos, ‘e que a exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)’.

Diz ainda no § 1º ‘que os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, **podem** ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)’ (GN)

A reunião de processos, segundo inteligência do artigo 105 do CPC, em caso de havendo conexão ou continência entre eles, poderá o julgador, de ofício ou a requerimento de uma das partes, ordená-la, evitando decisões conflitantes.

No caso em tela, tem-se notícia de RFPP e de um AI DEBCAD sob nº 35.459.277-7, por não ter a Recorrente apresentado os contratos de prestação de serviços, determinado pela Fiscalização. E, portanto, a comprovação dos ilícitos praticados pela Recorrente **NÃO DEPENDEM DOS MESMOS ELEMENTOS DE PROVA.**

**NULIDADE DA NFLD - MOTIVAÇÃO EQUIVOCADA**

No presente caso alegou a Recorrente que o lançamento é nulo porque há ausência de motivação.

Mas, não lhe assiste razão, eis que, vê-se no Relatório Fiscal às fls. 29/31 dos autos, está cristalino o fundamento legal do lançamento efetuado.

Ademais, a própria Recorrente demonstrou a clareza do lançamento, pois defendeu-se plenamente, sabendo tratar de ausência de retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços de 01/2001 a 11/2002, não revelando nenhuma dúvida a esse respeito.

#### CESSÃO DE MÃO DE OBRA

Alegação de que as atividades desempenhadas pelos médicos, profissionais liberais que são, não podem ser enquadradas como cessão de mão-de-obra, visto que a empresa "cedente", em verdade, não coloca qualquer segurado à disposição da suposta tomadora de serviços, não pode prosperar.

Diz que os serviços médicos são prestados pessoalmente pelos próprios sócios das empresas consignadas no Relatório de Fatos Geradores, o que se comprovou através das declarações anexadas à Impugnação. Não apresentou contratos e por isto foi autuada no AI DEBCAD sob nº 35.459.277-7.

Portanto, correta está a autuação, pois configurou-se em cessão de mão de obra, a uma porque na ação Fiscal a Recorrente foi autuada por não apresentar os contratos de prestação de serviço com os médicos dito terceirizados; e a duas porque na impugnação apresenta vários recibos (desacompanhados das respectivas NF's) e contratos de prestação de serviços de médicos sócios das empresas dito contratadas.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - a) O BENEFÍCIO DE ORDEM E O DEVER DA ADMINISTRAÇÃO FISCALIZAR OS CONTRIBUINTES DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA; b) O DEVER DA ADMINISTRAÇÃO FISCALIZAR OS CONTRIBUINTES DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA;

A Lei 8.212/91 foi alterada pela Lei nº 9.711/98 e introduziu, a partir de 02/1999, a obrigatoriedade da retenção dos onze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura, emitida pela prestadora de serviços/cedente de mão-de-obra, com o intuito de atribuir uma maior garantia e eficácia na cobrança e recolhimento do crédito previdenciário, retirando do texto a previsão de responsabilidade solidária do contratante

#### INCONSTITUCIONALIDADE DA RETENÇÃO DE 11% - ILEGALIDADES E INCONSTITUCIONALIDADES APONTADAS

Esta Corte administrativa, como todas as demais, inclusive judicial, exceto o Supremo Tribunal Federal, não têm competência para distribuir, analisar e julgar processos e ou matérias que tratam de inconstitucionalidade de lei.

Deve-se ater o Recorrente ao entendimento anotado no Parecer CJ 771/97 que: **“O guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional, o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei porque o seu destinatário entende ser**

**inconstitucional quando não há manifestação definitiva do STF a respeito”.**

Questão Sumulada pelo CARF - Súmula 2, onde: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

#### MATÉRIAS NÃO RECORRIDAS.

As matérias não suscitadas em seu recurso, cujas quais não constituem matéria de ordem pública, já que estas normas (ordem pública) são aquelas de aplicação imperativa que visam diretamente a tutela de interesses da sociedade, o que não é o caso, pois trata de multa que não houve indignação formal, não fazendo parte do mundo jurídico nos autos deste processo. Deve, portanto, permanecer a multa imposta.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado: I) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a); II) Por maioria de votos: a) em negar provimento ao recurso, no que tange à suposta correção da multa, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Adriano Gonzáles Silvério e Manoel Coelho Arruda Júnior, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente.

MARCELO OLIVEIRA – Presidente

(assinado digitalmente)

WILSON ANTONIO DE SOUZA CORRÊA - Relator

(assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marcelo de Oliveira, Bernadete de Oliveira Barros, Adriano Gonzáles Silvério, Manoel Coelho Arruda Júnior, Luciana de Souza Espindola Reis e Wilson Antonio de Souza Corrêa.

## Relatório

Trata-se a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) de exigência: de RETENÇÃO de 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviço e recolher ao INSS a importância retida em nome da empresa contratada.

Segundo a Fiscalização os valores para a apuração das contribuições foram obtidos pelos registros contábeis ofertados pela Recorrente.

Noticiada do procedimento apressou-se em impugnar, com suas razões. Entretanto, não foram suficientes, eis que a decisão de piso julgou procedente o lançamento.

Em 23.06.2004 tomou ciência da DN e no dia 23.07.2004 aviou o presente remédio recursivo, com as seguintes argumentações: i) preliminarmente - reunião dos processos; ii) da nulidade da NFLD - motivação equivocada; Direito: iii) da cessão de mão de obra; iv) da responsabilidade solidária – a) o benefício de ordem e o dever da administração fiscalizar os contribuintes da obrigação tributária; b) o dever da administração fiscalizar os contribuintes da obrigação tributária; v) da inconstitucionalidade da retenção de 11%;; a) do veículo introdutório inadequado;

Eis em apertada síntese o relato do necessário para julgamento do remédio recursal aviado.

## Voto

Conselheiro WILSON ANTONIO DE SOUZA CORRÊA – Relator

O presentes Recurso Voluntário acode os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual, desde já, dele conheço.

### i) PRELIMINAR – REUNIÃO DOS PROCESSOS

De início requer a Recorrente, com base no artigo 9º, § 1º, do Decreto 70.235/72 1, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 8.748/93, a reunião de todas as Notificações Fiscais de Lançamento de Débito e Auto de Infração resultados da ação fiscal havida na empresa naquele ano com as impugnações para julgamento único.

De fato, a legislação que vigia na época dos fatos tratava da reunião dos instrumentos de lançamentos em um só processo.

Mas, a novel legislação que alterou o dispositivo diz que podem reunir tais instrumentos, assim ficando:

*Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, **podem** ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005) (GN)*

A reunião de processos, segundo inteligência do artigo 105 do CPC, em caso de havendo conexão ou continência entre eles, poderá o julgador, de ofício ou a requerimento de uma das partes, ordená-la, evitando decisões conflitantes.

No caso em tela, tem-se notícia de RFPP e de um AI DEBCAD sob nº 35.459.277-7, por não ter a Recorrente apresentado os contratos de prestação de serviços, determinado pela Fiscalização. E, portanto, a comprovação dos ilícitos praticados pela Recorrente NÃO DEPENDEM DOS MESMOS ELEMENTOS DE PROVA.

Sem razão.

### ii) PRELIMINAR - DA NULIDADE DA NFLD - MOTIVAÇÃO EQUIVOCADA

Diz a Recorrente que há nulidade no lançamento por ausência de motivação. E discorre sobre o tema. Mas, não lhe assiste razão, eis que, vê-se no Relatório Fiscal às fls. 29/31 dos autos, está cristalino o fundamento legal do lançamento efetuado.

A clareza do lançamento, por sua vez, foi demonstrado pela Recorrente ao defender-se plenamente, sabendo tratar de ausência de retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços de 01/2001 a 11/2002, não revelando nenhuma dúvida a esse respeito.

Pondo uma pá-de-cal na esvaída alegação, mister se tenha que o procedimento fiscal adotou todos os parâmetros determinado por lei e a Recorrente apresentou sua impugnação, demonstrando ter ciência dos fatos ocorridos e a razão pela qual estava sendo autuada.

Sem razão.

### iii) DA CESSÃO DE MÃO DE OBRA

Quanto aplicação do artigo 31 da Lei sob nº 8.212/91, na presente autuação, alega a Recorrente que as atividades desempenhadas pelos médicos, profissionais liberais que são, não podem ser enquadradas como cessão de mão-de-obra, visto que a empresa "cedente", em verdade, não coloca qualquer segurado à disposição da suposta tomadora de serviços.

Diz que os serviços médicos são prestados pessoalmente pelos próprios sócios das empresas consignadas no Relatório de Fatos Geradores, o que se comprovou através das declarações anexadas à Impugnação.

Antes de adentrarmos no mérito, não olvidemos que a Recorrente foi autuada no AI DEBCAD sob nº 35.459.277-7, por não ter apresentado os contratos de prestação de serviços médicos, onde, segundo ela informou à Fiscalização, eram terceirizados.

Quanto a anatematizada cessão de mão-de-obra, conceituamos ela como a disposição de uma empresa contratante, em suas dependências ou na de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos ou não, relacionados ou não com a atividade fim da contratante, independentemente do regime, forma e natureza da contratação, mesmo os trabalhos temporários.

Rezava, no acontecimento dos fatos a legislação que somente os serviços constantes dos arts. 154 e 155 da Instrução Normativa CS/INSS nº. 100/2003 estavam sujeitos à retenção previdenciária, pois conforme a referida IN tratava, a relação de serviços constantes nos referidos artigos, era e é exaustiva e não exemplificativa, ou seja, não há margem para interpretação.

Hodiernamente a legislação mudou a nomenclatura mas não o teor, como se vê do quadro comparativo entre a anterior e a atual Instrução Normativa SRP Nº 3, de 14 de Julho de 2005

#### Dos Serviços Sujeitos à Retenção

#### Serviços sujeitos à Retenção

Art. 154. Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, os serviços de:

Art. 145. Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, observado o disposto no art. 176, os serviços de:

I - limpeza, conservação ou zeladoria, que se constituam em varrição, lavagem, enceramento, desinfecção, desentupimento, dedetização ou em outros serviços destinados a manter a higiene, o

I - limpeza, conservação ou zeladoria, que se constituam em varrição, lavagem, enceramento ou em outros serviços destinados

Processo nº 11598.000114/2009-40  
Acórdão n.º 2301-003.935

S2-C3T1  
Fl. 5

asseio ou a conservação de praias, jardins, rodovias, monumentos, edificações, instalações, dependências, logradouros, vias públicas, pátios ou de áreas de uso comum;

a manter a higiene, o asseio ou a conservação de praias, jardins, rodovias, monumentos, edificações, instalações, dependências, logradouros, vias públicas, pátios ou de áreas de uso comum;

II - vigilância ou segurança, que tenham por finalidade a garantia da integridade física de pessoas ou a preservação de bens patrimoniais;

II - vigilância ou segurança, que tenham por finalidade a garantia da integridade física de pessoas ou a preservação de bens patrimoniais;

III - construção civil, que envolvam a construção, a demolição, a reforma ou o acréscimo de edificações ou de qualquer benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo ou obras complementares que se integrem a esse conjunto, tais como a reparação de jardins ou passeios, a colocação de grades ou de instrumentos de recreação, de urbanização ou de sinalização de rodovias ou de vias públicas;

III - construção civil, que envolvam a construção, a demolição, a reforma ou o acréscimo de edificações ou de qualquer benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo ou obras complementares que se integrem a esse conjunto, tais como a reparação de jardins ou passeios, a colocação de grades ou de instrumentos de recreação, de urbanização ou de sinalização de rodovias ou de vias públicas;

IV - natureza rural, que se constituam em desmatamento, lenhamento, aração ou gradeamento, capina, colocação ou reparação de cercas, irrigação, adubação, controle de pragas ou de ervas daninhas, plantio, colheita, lavagem, limpeza, manejo de animais, tosquia, inseminação, castração, marcação, ordenamento e embalagem ou extração de produtos de origem animal ou vegetal;

IV - natureza rural, que se constituam em desmatamento, lenhamento, aração ou gradeamento, capina, colocação ou reparação de cercas, irrigação, adubação, controle de pragas ou de ervas daninhas, plantio, colheita, lavagem, limpeza, manejo de animais, tosquia, inseminação, castração, marcação, ordenamento e embalagem ou extração de produtos de origem animal ou vegetal;

V - digitação, que compreendam a inserção de dados em meio informatizado por operação de teclados ou de similares;

V - digitação, que compreendam a inserção de dados em meio informatizado por operação de teclados ou de similares;

VI - preparação de dados para processamento, executados com vistas a viabilizar ou a facilitar o processamento de informações, tais como o escaneamento manual ou a leitura ótica.

VI - preparação de dados para processamento, executados com vistas a viabilizar ou a facilitar o processamento de informações, tais como o escaneamento manual ou a leitura ótica.

[REDACTED]

Parágrafo único. Os serviços de vigilância ou segurança prestados por meio de monitoramento eletrônico não estão sujeitos à retenção.

Art. 155. Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra, os serviços de:

Art. 146. Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra, observado o disposto no art. 176, os serviços de:

I - acabamento, que envolvam a conclusão, o preparo final ou a incorporação das últimas partes ou dos componentes de produtos, para o fim de colocá-los em condição de uso;

I - acabamento, que envolvam a conclusão, o preparo final ou a incorporação das últimas partes ou dos componentes de produtos, para o fim de colocá-los em condição de uso;

II - embalagem, relacionados com o preparo de produtos ou de mercadorias visando à preservação ou à conservação de suas características para transporte ou guarda;

II - embalagem, relacionados com o preparo de produtos ou de mercadorias visando à preservação ou à conservação de suas características para transporte ou guarda;

III - acondicionamento, compreendendo os serviços envolvidos no processo de colocação ordenada dos produtos quando do seu armazenamento ou transporte, a exemplo de sua colocação em palets, empilhamento, amarração, entre outros;

III - acondicionamento, compreendendo os serviços envolvidos no processo de colocação ordenada dos produtos quando do seu armazenamento ou transporte, a exemplo de sua colocação em palets, empilhamento, amarração, dentre outros;

IV - cobrança, que objetivem o recebimento de quaisquer valores devidos à empresa contratante, ainda que executados periodicamente;

IV - cobrança, que objetivem o recebimento de quaisquer valores devidos à empresa contratante, ainda que executados periodicamente;

V - coleta ou reciclagem de lixo ou de resíduos, que envolvam a busca, o transporte, a separação, o tratamento ou a transformação de materiais inservíveis ou resultantes de processos produtivos, exceto quando realizados com a utilização de equipamentos tipo containers ou caçambas estacionárias;

V - coleta ou reciclagem de lixo ou de resíduos, que envolvam a busca, o transporte, a separação, o tratamento ou a transformação de materiais inservíveis ou resultantes de processos produtivos, exceto quando realizados com a utilização de equipamentos tipo containers ou caçambas estacionárias;

VI - copa, que envolvam a preparação, o manuseio e a distribuição de todo ou de qualquer produto alimentício;

VI - copa, que envolvam a preparação, o manuseio e a distribuição de todo ou de qualquer produto alimentício;

VII - hotelaria, que concorram para o atendimento ao hóspede em hotel, pousada, paciente em hospital, clínica ou em outros

VII - hotelaria, que concorram para o atendimento ao hóspede em hotel, pousada, paciente em hospital, clínica ou em outros



XXII - secretaria e expediente, quando relacionados com o desempenho de rotinas administrativas;

XXII - secretaria e expediente, quando relacionados com o desempenho de rotinas administrativas;

XXIII - saúde, quando prestados por empresas da área da saúde e direcionados ao atendimento de pacientes, tendo em vista avaliar, recuperar, manter ou melhorar o estado físico, mental ou emocional desses pacientes;

XXIII - saúde, quando prestados por empresas da área da saúde e direcionados ao atendimento de pacientes, tendo em vista avaliar, recuperar, manter ou melhorar o estado físico, mental ou emocional desses pacientes;

XXIV - telefonia ou de telemarketing, que envolvam a operação de centrais ou de aparelhos telefônicos ou de tele-atendimento.

XXIV - telefonia ou de telemarketing, que envolvam a operação de centrais ou de aparelhos telefônicos ou de tele-atendimento.

Art. 156. É exaustiva a relação dos serviços relacionados nos arts. 154 e 155, conforme disposto no § 2º do art. 219 do RPS.

Art. 147. É exaustiva a relação dos serviços sujeitos à retenção, constante dos arts. 145 e 146, conforme disposto no §2º do art. 219 do RPS.

Parágrafo único. A pormenorização das tarefas compreendidas em cada um dos serviços, constantes nos incisos dos arts. 145 e 146, é exemplificativa.

Num breve e necessário renovar dos fatos temos que: a) na ação Fiscal a Recorrente foi autuada por não apresentar os contratos de prestação de serviço com os médicos dito terceirizados; b) na impugnação apresenta vários recibos (desacompanhados das respectivas NF's) e contratos de prestação de serviços de médicos sócios das empresas dito contratadas.

Neste diapasão, se fossem apresentadas as NF's mencionadas, poder-se-ia até aceitar os recibos e considerá-los, bem como os contratos. Todavia, pela ausência dos recibos e dos contratos entregues tempestivamente, na ação fiscal, onde oportunizaria a fiscalização de averiguar a sua fidedignidade, não há como ajustá-los ao caso, eis que não trás a segurança necessária para um convencimento.

Por estas razões, não considero os contratos e os recibos, por não terem sido apresentados na ação fiscal, quando requerido, e por não terem sido acompanhados de Notas Fiscais.

iv) DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA – a) O BENEFÍCIO DE ORDEM E O DEVER DA ADMINISTRAÇÃO FISCALIZAR OS CONTRIBUINTES DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA; b) O DEVER DA ADMINISTRAÇÃO FISCALIZAR OS CONTRIBUINTES DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA;

A Lei 8.212/91 foi alterada pela Lei nº 9.711/98 eu introduziu, a partir de 02/1999, a obrigatoriedade da retenção dos onze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura, emitida pela prestadora de serviços/cedente de mão-de-obra, com o intuito de atribuir uma maior garantia e eficácia na cobrança e recolhimento do crédito previdenciário, retirando do texto a previsão de responsabilidade solidária do contratante

Assim, a responsabilidade solidária foi extinta das contratantes, no caso da prestação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive por intermédio de empresa de trabalho temporário, ou empreitada. Mas, no seu lugar, ou seja, a responsabilidade solidária teve a criação do instituto da substituição tributária, onde as contribuições são cobradas antes da ocorrência do fato gerador da obrigação previdenciária, que ocorrerá quando do pagamento da folha de salários dos empregados que trabalhavam em benefício da empresa cedente.

Assim, os contribuintes substitutos, no caso, as empresas contratantes, no ato de quitação das faturas de prestação de serviço, devem reter e recolher antecipadamente onze por cento sobre o valor dos serviços contidos na nota fiscal/fatura, valor que será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço.

Dessa forma, na substituição tributária o substituto é responsável direto pelo recolhimento do tributo, vez que a obrigação já nasce em seu nome, sendo, assim, responsável direto pelo recolhimento do tributo. É que, antecipadamente, a lei predeterminediu que na ocorrência do fato gerador praticado por determinado contribuinte, a obrigação de pagar o tributo fosse diretamente atribuído ao contribuinte substituto. Neste caso, não importa a pessoa que praticou o ato ou fato abstratamente previsto na hipótese de incidência. Por isso, a relação do contribuinte substituto é de sujeição passiva direta, já que a obrigação de pagar o tributo decorre de dívida tributária própria e não de terceiros.

Outrossim, não está sendo cobrada qualquer contribuição sobre o faturamento da empresa, como alega a impugnante, não tendo sido alterada a alíquota nem a base de cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de salários. Isto porque, conforme exposto acima, o procedimento consubstanciado na obrigatoriedade da empresa contratante reter da empresa contratada, em benefício da previdência social, o percentual de 11% sobre o valor dos serviços constantes da nota fiscal ou fatura correspondentes, configura apenas, uma técnica de arrecadação da contribuição previdenciária, caracterizando-se as empresas tomadoras de serviços como responsáveis tributários sob a forma de substituição tributária.

Ressalte-se, ainda, que não compete ao fisco verificar se cada prestador efetuou recolhimentos relativos à obrigação tributária objeto de substituição, por não se tratar de responsabilidade solidária.

#### **i a v) INCONSTITUCIONALIDADE DA RETENÇÃO DE 11% - ILEGALIDADES E INCONSTITUCIONALIDADES APONTADAS**

Esta Corte administrativa, como todas as demais, inclusive judicial, exceto o Supremo Tribunal Federal, não têm competência para distribuir, analisar e julgar processos e ou matérias que tratam de inconstitucionalidade de lei.

Deve-se ater o Recorrente ao entendimento anotado no Parecer CJ 771/97 que: **“O guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional, o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei porque o seu destinatário entende ser inconstitucional quando não há manifestação definitiva do STF a respeito”**.

De forma que, ainda que seja uma vírgula mal distribuída num parágrafo da lei anatematizada pelo Recorrente, o caminho a postular inconstitucionalidade e perquirir direitos é o Pretório Excelsior, e não esta via.

Mais ainda, há de destacar que a atividade administrativa encontra-se com vínculo ao que determina a lei, como dito por muitos, ‘as ações do gestor público é escravizada pela lei’.

Neste sentido, peço vênias para juntar escólio do perleúdo jurista

Alexandre de Moraes (curso de direito constitucional, 17ª ed. São Paulo. Editora Atlas 2004.314) colaciona valorosa lição:

*O tradicional princípio da legalidade, previsto no art. 5º, II, da CF, aplica-se normalmente na administração pública, porém de forma mais rigorosa e especial, pois o administrador público somente poderá fazer o que estiver expressamente autorizado em lei e nas demais espécies normativas, inexistindo, pois, incidência de vontade subjetiva. Esse princípio coaduna-se com a própria função administrativa, de executor do direito, que atua sem finalidade própria, mas sem em respeito à finalidade imposta pela lei, e com a necessidade de preservar-se a ordem jurídica”*

E, de mais a mais, observa-se que o o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria 256, de 22/06/2009, veda aos Conselheiros de Contribuintes afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme disposto em seu art. 62.

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

E pondo uma pá-de-cal, necessário trazer à baila a Súmula 02 do CARF, que na clareza, cessa sua interpretação, como dizem os latinos:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Assim, não há como entrar na discussão pretendida pela Recorrente, porque esta Casa não tem competência para discutir ilegalidade e muito menos inconstitucionalidade

#### **MATÉRIAS NÃO RECORRIDAS.**

Urge tratar das matérias não suscitadas em seu recurso, cujas quais penso não constituir matéria de ordem pública, já que estas normas (ordem pública) são aquelas de aplicação imperativa que visam diretamente a tutela de interesses da sociedade, o que não é o caso.

Neste diapasão tenho que a ‘Ordem Pública’ significa dizer do desejo social de justiça, assim caracterizado porque há de se resguardar os valores fundamentais e essenciais, para construção de um ordenamento jurídico ‘JUSTO’, tutelando o estado democrático de direito.

Por outro lado, julgar matéria não questionada e que não trate do interesse público é decisão ‘extra petita’, como é o caso em tela onde a multa não foi anatematizada pelo Recorrente, e que tem o meu pronunciamento de aplicação da multa mais favorável ao contribuinte, mas que neste momento não julgo a questão, eis que não refutada no recurso e não se trata de matéria de ordem pública.

Tem o meu voto no sentido de que matéria não recorrida é matéria atingida pela instituição do trânsito em julgado, mesmo as matérias de ordem pública não pré-questionadas, porque, em não sendo pré-questionadas há limite para cognição.

Das pesquisas realizadas para definir o que seja ‘matéria de ordem pública’, parece-nos que a mais completa seja a de Fábio Ramazzini Becha, que peço vênha para transcrevê-la:

*Matéria de Ordem Pública trata-se de conceito indeterminado, a dificuldade de interpretação é maior do que nos conceitos legais determinados. ..*

Prossegue:

*“... A ordem pública enquanto conceito indeterminado, caracterizado pela falta de precisão e ausência de determinismo em seu conteúdo, mas que apresenta ampla generalidade e abstração, põe-se no sistema como inequívoco princípio geral, cuja aplicabilidade manifesta-se nas mais variadas ramificações das ciências em geral, notadamente no direito, preservado, todavia, o sentido genuinamente concebido. A indeterminação do conteúdo da expressão faz com que a função do intérprete assuma um papel significativo no ajuste do termo. Considerando o sistema vigente como um sistema aberto de normas, que se assenta fundamentalmente em conceitos indeterminados, ao mesmo tempo em que se reconhece a necessidade de um esforço interpretativo muito mais árduo e acentuado, é inegável que o processo de interpretação gera um resultado social mais aceitável e próximo da realidade contextualizada. Se, por um lado, a indeterminação do conceito sugere uma aparente insegurança jurídica em razão da maior liberdade de argumentação deferida ao intérprete, de outro lado é, pois, evidente, a eficiência e o perfeito ajuste à historicidade dos fatos considerada.*

*O fato de se estar diante de um conceito indeterminado não significa que o conteúdo da expressão “ordem pública” seja inatingível.(...)”*

*(...)*

*A ordem pública representa um anseio social de justiça, assim caracterizado por conta da preservação de valores fundamentais, proporcionando a construção de um ambiente e contexto absolutamente favoráveis ao pleno desenvolvimento humano.*

*Trata-se de instituto que tutela toda a vida orgânica do Estado, de tal forma que se mostram igualmente variadas as possibilidades de ofendê-la. As leis de ordem pública são aquelas que, em um Estado, estabelecem os princípios cuja manutenção se considera indispensável à organização da vida social, segundo os preceitos de direito.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 02/04/2014 por WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA, Assinado digitalmente em 02/04/2014 por WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA, Assinado digitalmente em 03/07/2014 por MARCELO OLIVEIRA

Impresso em 03/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(...)

Para Andréia Lopes de Oliveira Ferreira matéria de ordem pública implica dizer que:

*“são questões de ordem pública aquelas em que o interesse protegido é do Estado e da sociedade e, via de regra, referem-se à existência e admissibilidade da ação e do processo. Trata-se de conceito vago, não podendo ser preenchido com uma definição” e cita Tércio Sampaio Ferraz, para quem “é como se o legislador convocasse o aplicador para configuração do sentido adequado”*

A princípio tem-se que matéria de ordem pública é aquela que diz respeito à sociedade como um todo, e dentro de um critério mais correto a sua identificação é feita através de se saber qual o regime legal que ela se encontra, ou seja, quando a lei diz.

É bem verdade e o difícil é que nem sempre a lei diz se determinada matéria é ou não de ordem pública, e, neste caso, para resolver a questão, urge que a concretização e a delimitação do conteúdo da ordem pública constitui tarefa exclusiva das Cortes Nacionais.

Todavia, elas mesmas (Cortes Superiores) não definiram com exatidão o que vem ser matéria de ordem pública, e tão pouco se a multa quando não recorrida deve ou não ser decidido por ser matéria imperiosa de julgamento, tratando-se de interesse geral.

E mais, mesmo quando a matéria é de ordem pública e não pré-questionada, o STJ vem reiteradamente decidindo que, reconhecidamente matérias de ordem pública, quando não analisada em instâncias inferiores e tão pouco pré-questionadas, não devem ser analisadas naquela Corte. ‘Ex vi’ Acórdão abaixo:

*AgRg no REsp 1203549 / ESAGRAVO  
REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL  
2010/0119540-7*

*Relator Ministro CESAR ASFOR ROCHA  
(1098)*

*T2 - SEGUNDA TURMA*

*Data de Julgamento 03/05/2012*

*DJe 28/05/2012*

*Ementa*

*AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO  
ESPECIAL. SUSPENSÃO DE  
LIMINARINDEFERIDA*

**Acórdão**

*Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, acompanhando o Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha, por unanimidade, negar provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins, Herman Benjamin e Mauro Campbell Marques (voto-vista) votaram com o Sr. Ministro-Relator.*

Assim, tenho que a multa não é matéria de ordem pública porque, como dito por Fábio Rmansini Bechara, ela não 'representa um anseio social de justiça, assim caracterizado por conta da preservação de valores fundamentais, proporcionando a construção de um ambiente e contexto absolutamente favoráveis ao pleno desenvolvimento humano'.

**CONCLUSÃO**

Diante do acima exposto, como o presente recurso atende os pressupostos de admissibilidade, dele conheço, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É o voto.

(assinado digitalmente)

WILSON ANTONIO DE SOUZA CORRÊA - Relator

Processo nº 11598.000114/2009-40  
Acórdão n.º **2301-003.935**

**S2-C3T1**  
Fl. 9

---

CÓPIA