



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

Processo nº 14041.000126/2008-78
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2402-002.526 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO : DEIXAR DE REALIZAR DESTAQUE
RETENÇÃO DE 11%
Recorrente ASSOCIAÇÃO DOS MÉDICOS DE HOSPITAIS PRIVADOS DO DF
(AMHP/DF)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2003

AUTO DE INFRAÇÃO. REALIZAR DESTAQUE RETENÇÃO.
DESCUMPRIMENTO. MULTA.

Constitui infração deixar de efetuar o destaque da retenção de 11% para a Previdência Social nas Notas Fiscais/Faturas de mão-de-obra ou serviços prestados.

AUTUAÇÃO. LEGALIDADE. LANÇAMENTO. ATO VINCULADO E OBRIGATÓRIO.

Constatada a ocorrência de descumprimento de obrigação acessória prevista em lei, cumpre à autoridade administrativa lavrar o respectivo auto de infração, pois o lançamento é um ato vinculado e obrigatório, sob pena de responsabilidade funcional.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA VINCULANTE 08 DO STF. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. APLICAÇÃO ART 173, I, CTN.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08 do STF, os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

O prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias, relativas às contribuições previdenciárias, é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Ewan Teles Aguiar.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado pelo descumprimento da obrigação tributária acessória prevista no art. 31, § 1º, da Lei 8.212/1991, c/c os art. 219, § 4º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, em razão da empresa cedente de mão-de-obra deixar de efetuar o destaque da retenção de 11% (onze por cento) para a previdência social do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fl. 05/07), a autuada como cedente de mão-de-obra deixou de efetuar o destaque da retenção de 11% (onze por cento) para a previdência social do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, para o período de 01/2002 a 12/2003, conforme demonstram cópias de notas fiscais anexadas aos autos, por amostragem (fls. 19/29).

Esse Relatório Fiscal informa ainda que a Associação atua como intermediária dos serviços prestados por seus associados, pessoas físicas, a clientes autorizados pelas empresas de seguro-saúde, com ela conveniadas, o que a caracteriza, nos termos da legislação previdenciária, como empresa cedente de mão-de-obra. A obrigação principal encontra-se consubstanciada na Notificação Fiscal de Lançamento Fiscal DEBCAD nº 37.107.544-0.

No Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 07/08), consta que a multa foi calculada e aplicada com fundamento nos artigos 92 e 102 da Lei 8.212/1991, e artigos 283, *caput* e §3º, e 373 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999. Essa base legal implicou para o infrator a multa no valor de R\$2.390,26 (dois mil trezentos e noventa reais e vinte e seis centavos), tendo em vista a ocorrência de circunstância agravante (reincidência genérica), cujos valores estão atualizados de acordo com a Portaria MPS/GM nº 142, de 11/04/2007.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 21/12/2007 (fls. 01 e 51), por meio de correspondência postal com Aviso de Recebimento (AR).

A Notificada apresentou impugnação tempestiva (fls. 54/59) – acompanhada de anexos de fls. 60/80 –, alegando, em síntese, que:

1. a presente autuação e o lançamento consubstanciado na NFLD Debcad nº 37.107.544-0, o que torna necessário, segundo o seu entendimento, o julgamento conjunto de ambos, reproduz os argumentos contrários ao lançamento da NFLD mencionada, cujo fato gerador consiste na remuneração paga, pela autuada a contribuintes individuais;
2. nos termos da legislação que fundamenta o lançamento (inciso III do artigo 22 da Lei 8.212/91), é o tomador de serviços, no caso, os seguros e planos de saúde, o sujeito passivo da obrigação tributária;

3. a notificada, conforme seu Estatuto, é mera intermediadora de serviços, celebrando, em nome e no interesse de seus associados, contratos com os seguros e planos de saúde, qualificação esta reconhecida pela Receita Federal e pela Subsecretaria de Receita da Secretaria de Fazenda do Distrito Federal, nas soluções das Consultas nº 5/2004 e nº 83/2003, respectivamente;
4. é inadequado qualificar a atividade associativa de representação e intermediação como Cessão de mão-de-obra. Que mesmo que a qualificação assinalada pelo Fisco estivesse correta, a impugnante jamais poderia ter sido autuada com a cobrança da alíquota de 20% (vinte por cento), já que a obrigação de retenção da alíquota de 11% (onze por cento) sobre o valor da nota fiscal atribui-se ao contratante dos serviços (planos de saúde), cabendo à cedente de mão-de-obra recolher apenas a diferença de 9% (nove por cento);
5. não é possível, a partir do disposto na legislação em vigor, enquadrar a situação em concreto na definição legal de cessão de mão-de-obra, já que, ao contrário das características exigidas para a sua caracterização, resta evidenciada a autonomia dos médicos, uma vez que: 1) não há qualquer orientação da Associação quanto ao local da prestação dos serviços; 2) os médicos pessoas físicas não são cedidos pela Associação aos planos de saúde, não ficando à disposição dos contratantes dos serviços; e 3) os serviços não são prestados de forma contínua;
6. são os planos de saúde que efetuam os pagamentos pelos serviços prestados, limitando-se a impugnante a repassá-los aos seus associados;
7. a Receita Federal, por meio da Solução de Consulta COSIT nº 5/2004, definiu que a AMHP-DF é mera intermediária no pagamento, sendo a real fonte pagadora o seguro ou plano de saúde e o prestador de serviço o associado, pessoa física ou jurídica, estabelecendo-se o regime tributário como se o serviço fosse prestado diretamente a estes últimos, o que torna insubsistente a NFLD, que parte de pressuposto contrário a tal ato normativo da Receita Federal;
8. a alínea “b” do inciso I do artigo 30 da Lei 8.212/91 erige como sujeito passivo da Obrigação de reter a contribuição devida pelo contribuinte individual o tomador dos seus serviços;
9. nos termos do parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário Nacional, a observância, pela autuada, da Solução da Consulta nº 05/2004, impede a aplicação de penalidade;
10. requer o julgamento em conjunto da NFLD e do presente auto de infração, bem como a insubsistência de ambos pelos motivos alegados.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Brasília/DF – por meio do Acórdão 03-27.265 da 5ª Turma da DRJ/BSA (fls. 92/98) –

considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que estão presentes os pressupostos de validade da presente lavratura.

A Notificada apresentou recurso (fls. 101/105) – acompanhado de anexos de fls. 109/110 –, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados no auto de infração e no mais efetua as alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília/DF informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento (fl. 108).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

DA PRELIMINAR:

A Recorrente alega que seja declarada a extinção dos valores lançados, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

Tal alegação não será acatada pelos motivos a seguir delineados.

Inicialmente, constata-se que o lançamento fiscal em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei 8.212/1991.

Entretanto, a decadência deve ser verificada considerando-se a Súmula Vinculante 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal, que dispôs o seguinte:

Súmula Vinculante nº 8 do STF: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Vale lembrar que os efeitos da súmula vinculante atingem a administração pública direta e indireta nas três esferas, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foram inseridos pela Emenda Constitucional 45/2004, *in verbis*:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (g.n.)

Da análise do caso concreto, verifica-se que embora se trate de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, há que se verificar a ocorrência de eventual decadência à luz das disposições do Código Tributário Nacional que disciplinam a questão ante a manifestação do STF quanto à inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/1991.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Quanto ao lançamento por homologação, o Código Tributário definiu no art. 150, § 4º, o seguinte:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no §4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

No caso, como se trata de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo, assim, para a apuração de decadência, aplica-se a regra geral contida no art. 173, inciso I, do CTN.

Assevere-se que a questão foi objeto de manifestação por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional por meio da Nota PGFN/CAT Nº 856/2008 aprovada pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional em 01/09/2008, nos seguintes termos:

“Aprovo. Frise-se a conclusão da presente Nota de que o prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, I, do CTN.”

Assim – como a autuação se deu em **21/12/2007**, data da ciência do sujeito passivo (fls. 01 e 51), e a multa aplicada decorre do período compreendido entre **01/2002 a**

12/2003 –, percebe-se que as competências objeto do lançamento fiscal não foram atingidas pela decadência tributária, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

Com isso – como o crédito foi constituído com fundamento no direito potestativo do Fisco em lançar os valores da multa determinados pela legislação vigente –, a preliminar de decadência não será acatada, eis que o lançamento fiscal refere-se ao período de 01/2002 a 12/2003 e as competências posteriores a 12/2001 não estão abarcadas pela decadência tributária.

Diante disso, rejeito a preliminar de decadência ora examinada, e passo ao exame de mérito.

DO MÉRITO:

A Recorrente alega que o procedimento de auditoria fiscal não cumpriu a legislação de regência para a constituição do lançamento fiscal.

Tal alegação é infundada, eis que o Fisco cumpriu a legislação de regência, ensejando o lançamento de ofício em decorrência da Recorrente ter incorrido no descumprimento de obrigação tributária acessória.

Verifica-se que a Recorrente, para as competências 01/2002 a 12/2003, deixou de efetuar o destaque da retenção dos 11% nas notas fiscais de serviços de cessão de mão-de-obra, conforme demonstrado, por amostragem, às fls. 19/29.

Ficou evidenciado nos autos que a Recorrente colocava os trabalhadores à disposição da contratante e os serviços eram prestados de forma contínua. Portanto, restou configurada a prestação de serviços com cessão de mão-de-obra, e a obrigação da empresa autuada é realizar o destaque da retenção dos 11% nas notas fiscais de serviços, em observância ao ditame legal.

Com essa conduta a Recorrente incorreu na infração prevista no art. 31, § 1º, da Lei 8.212/1991, transcrito abaixo:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância devida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente de mão-de-obra, observado o disposto no parágrafo 5º do art. 33.

(...)

§ 2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

Esse art. 31, § 1º, da Lei 8.212/1991 é claro quanto à obrigação acessória da empresa e o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, complementa, delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, conforme dispõe em seu art. 219, § 4º, *in verbis*:

Seção II - Da Retenção e da Responsabilidade Solidária

Art. 219. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 9/06/2003)

§ 1º Exclusivamente para os fins deste Regulamento, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade fim da empresa, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, entre outros.

§ 2º Enquadram-se na situação prevista no caput os seguintes serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra: (...)

XXIV - saúde; e

(...)

§ 4º O valor retido de que trata este artigo deverá ser destacado na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, sendo compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa contratada quando do recolhimento das contribuições destinadas à seguridade social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados. (g.n.)

Nos termos do arcabouço jurídico-previdenciário acima delineado, percebe-se, então, que a Recorrente – ao não efetuar o destaque da retenção dos 11% nas notas fiscais de serviços de cessão de mão-de-obra – incorreu na infração disposta no art. 31, § 1º, da Lei 8.212/1991, c/c os art. 219, § 4º, do Regulamento da Previdência Social (RPS).

Portanto, o procedimento utilizado pela auditoria fiscal para a aplicação da multa foi devidamente consubstanciado na legislação vigente à época da lavratura do auto de infração. Ademais, não verificamos a existência de qualquer fato novo que possa ensejar a revisão do lançamento em questão nas alegações registradas na peça recursal da Recorrente.

As demais alegações da Recorrente restringem-se à vinculação da presente autuação ao lançamento decorrente dos recolhimentos não efetuados (lançamento da obrigação principal), com o qual não concorda, por entender que os referidos valores não sofrem incidência da contribuição previdenciária.

Cumpramos esclarecer que as contribuições incidentes sobre a remuneração paga a contribuintes individuais foi lançada na NFLD 37.107.544-0 (processo 14041.000127/2008-12), que já foi submetida a julgamento, por esta Corte Administrativa (CARF), tendo sido julgado procedente o lançamento, havendo apenas o recálculo da multa de mora, conforme Acórdão nº 2403-00.718 – 4ª Câmara/3ª Turma, em 24/08/2011.

Dentro desse contexto fático, constata-se que as demais alegações expostas na peça recursal reproduzem os mesmos fundamentos esposados na defesa relativa ao

lançamento da obrigação previdenciária principal, constituída nos Autos da NFLD 37.107.544-0 (processo 14041.000127/2008-12). Após essas considerações, informo que as conclusões acerca dos argumentos da peça recursal – concernente ao descumprimento da obrigação acessória (deixar de efetuar o destaque da retenção dos 11% nas notas fiscais de serviços de cessão de mão-de-obra), no que forem coincidentes –, foram devidamente enfrentadas, quando da análise do processo da obrigação principal.

Assim, passarei a utilizar o conteúdo assentado na decisão do processo da obrigação principal para explicitar que os seus elementos fáticos e jurídicos serão parte integrante deste Voto. Isso está em conformidade ao art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999 – diploma que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal –, transcrito abaixo:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

§ 1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão integrante do ato. (g.n.)

Tal decisão assentou em sua ementa os seguintes termos:

“PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

A legislação da Seguridade Social indica que incidem contribuições previdenciárias sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. SOLIDARIEDADE. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA.

A contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

A empresa prestadora de serviços mediante cessão de mão-de-obra que tenha valores retidos poderá compensar essas importâncias quando do recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

O indeferimento do pedido de perícia não caracteriza cerceamento do direito de defesa, quando demonstrada sua prescindibilidade. Considerar-se-á como não formulado o pedido de perícia que não atenda aos requisitos previstos no artigo 16, IV c/c §1º do Decreto nº 70.235/72.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. ACRÉSCIMOS LEGAIS JUROS E MULTA DE MORA. ALTERAÇÕES DADAS PELA LEI 11.941/2009. RECÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA. ART. 106, II, C, CTN

Até a edição da Lei 11.941/2009, os acréscimos legais previdenciários eram distintos dos demais tributos federais, conforme constavam dos arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991. A Lei 11.941/2009 revogou o art. 34 da Lei 8.212/1991 (que tratava de juros moratórios), alterou a redação do art. 35 (que versava sobre a multa de mora) e inseriu o art. 35A, para disciplinar a multa de ofício.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa de mora mais benéfica.”

Por fim, pela apreciação do processo e das alegações da Recorrente, não encontramos motivos para decretar a nulidade nem a modificação do lançamento ou da decisão de primeira instância, eis que o lançamento fiscal e a decisão encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com o arcabouço jurídico-tributário vigente à época da sua lavratura.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, rejeitar a preliminar e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.