



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

Processo n° 15504.016438/2009-52
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 2302-002.622 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2013
Matéria Auto de Infração: obrigações principais
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida CONSERVO SERVIÇOS GERAIS LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. CRÉDITO DECORRENTE DAS RETENÇÕES IMPOSTAS PELO ART. 31 DA LEI 8.212/91. COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO.

Levando em consideração as informações fiscais de fls. 124/127 que confirma os créditos de retenção (anexo 03, às fls. 41/135 do Anexo I), a obrigação principal estaria satisfeita, impondo a improcedência do levantamento "DC" - Diferenças das Contribuições para o período de 01/2005 a 12/2005.

Sendo a retenção uma antecipação do recolhimento das contribuições previdenciárias devidas pela empresa, a retificação das GFIP's terá o condão de produzir efeito tributário no sentido de demonstrar que, nestes casos (retenção), o mero erro material (não indicação dos tomadores dos serviços e dos valores retidos), quando corrigido repercute no lançamento ensejando a alteração do valor apurado. Eis o disposto no art. 635-A, §6º, incisos I e II da IN MPS / SRP n° 3/2005

Recurso de Ofício improvido.

Crédito tributário mantido em parte

Recurso de Ofício improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por maioria de votos em dar provimento ao recurso, para relevar a multa aplicada no Auto de Infração de Obrigação Acessória, nos termos do relatório e voto que acompanham o presente julgado.

Vencido o Conselheiro André Luís Mársico Lombardi, que entendeu que a relevação somente teria cabimento se tivessem sido preenchidos todos os seus requisitos até a revogação de sua previsão. Os Conselheiros Arlindo da Costa e Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes e Liege Lacroix Thomasi acompanharam pelas conclusões, com base no artigo 112, inciso IV, do Código Tributário Nacional.

Juliana Campos de Carvalho - Relatora

Liege Lacroix Thomasi - Presidente Substituta

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes, André Luís Mársico Lombardi, Bianca Delgado Pinheiro, Arlindo da Costa e Silva e Juliana Campos de Carvalho Cruz.

Relatório

Adoto o relatório da DRJ, às fls. 141/148:

"Trata-se de exigência de contribuições previdenciárias, parte Patronal, em desfavor da empresa CONSERVO SERVIÇOS GERAIS LTDA., tendo como origem os valores lançados em folhas de pagamento, apresentadas pela empresa, menos os valores informados em GFIP's, apresentadas até a data do início do procedimento fiscal.

O total apurado, com data de consolidação em 01.10.2009, foi de R\$ 14.189.433,68 (quatorze milhões, cento e oitenta e nove mil e quatrocentos e trinta e três reais e sessenta e oito centavos).

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 54/56, os valores pagos em GPS pela empresa e os valores retidos por seus tomadores de serviços, em cada competência, foram utilizados para abater, primeiramente, os débitos declarados em GFIP's, sendo os saldos remanescentes utilizados para abater os débitos apurados no Levantamento DC - DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÃO.

Ainda foi apurado o levantamento DAL DIFERENÇA DE ACRÉSCIMOS LEGAIS para valores a menor relativos à multa por GPS's recolhidas em atraso.

Na aplicação da multa de ofício, consoante demonstrativo de fls. 62/63, foi observada a penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do artigo 106 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), em razão das alterações na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, pela Medida Provisória nº 449, de 4 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Cientificado da autuação, o sujeito passivo, às fls. 70/95, impugnou o lançamento com os seguintes argumentos:

É uma pessoa jurídica que se dedica primordialmente à prestação de serviços de portaria, limpeza e fornecimento de mão-de-obra, estando sujeita à retenção e o recolhimento das contribuições previstas no artigo 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, na redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998.

Em devido cumprimento de suas obrigações legais, realiza o destaque, em nota fiscal, do valor a ser retido pelos tomadores de serviço, bem assim cumpre as demais imposições legais a ela incumbidas.

No entanto, diz que, no ano de 2005, por simples erro, deixou de indicar a totalidade dos tomadores de serviço e os valores por eles retidos.

Salienta que a identificação do erro apenas ocorreu quando da realização do procedimento fiscal, momento no qual prontificou-se à apuração das divergências

encontradas e à realização das pertinentes retificações, conforme comprovantes em anexo (DOC. 03).

Verificando as GFIP's retificadoras apresentadas, diz que as retenções abarcam os débitos lançados em todos os autos de infração de obrigações principais, sendo o que ocorreu foi que os lançamentos desconsideraram grande parte dos valores retidos pelos tomadores, já que as retenções foram apenas parcialmente admitidas em determinadas competências no código de recolhimento DNF (Diferença de Notas Fiscais).

Elabora quadro sintético apontando os valores efetivamente retidos, no montante de R\$ 9.790.837,35, e fala que a comprovação das retenções realizadas e declaradas nas GFIP's retificadoras pode ser feita através do DOC. 04, cujos valores foram devidamente extraídos das notas fiscais emitidas e com o destaque das referidas retenções.

Requer, diante da maciça quantidade de notas fiscais e do livro razão em todo o ano de 2005, a realização de diligência, vez que apenas, a título ilustrativo, apresenta a documentação comprobatória integral referente à competência 08/2005.

Aduz, ainda, que os recolhimentos das contribuições previdenciárias efetivamente cabíveis A impugnante foram tempestivamente realizados, encontrando-se devidamente quitados pelas Guias de Pagamento - GPS elencadas pela fiscalização no Relatório de Documentos Apresentados - RADA.

Passo seguinte, a impugnante junta jurisprudência administrativa, bem assim judicial, no tocante a erro de fato e a erro material, para ter como descabida qualquer exigência em relação à obrigação principal que diz estar integralmente satisfeita.

Cita também o inciso IV do artigo 149 do Código Tributário Nacional, que trata de erro material, e traz pronunciamentos das Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil e do Conselho de Contribuintes no sentido de se conceder o direito creditório ao contribuinte ou de se cancelar o lançamento motivado em falta de pagamento.

Destaca voto do Conselheiro Nelson Mailman, a respeito da legalidade objetiva e da verdade material, e diz que não visa esquivar-se de qualquer obrigação legal, mas tão somente não ser obrigada ao recolhimento de tributo em tese já recolhido, eis que retido pelos tomadores de serviços. Reporta a julgados das Delegacias de Julgamento e do Conselho de Contribuintes os quais conferem à responsabilidade exclusiva da retenção e do recolhimento das contribuições previdenciárias ao tomador de serviço.

Com fundamento no § 10 do artigo 31 da Lei nº 8.212, de 1991, e no artigo 203 da Instrução Normativa MPS/SRP 03, de 2005, alega seu direito em compensar o montante retido, e conclui ser inadmissível o lançamento fiscal de valores já recolhidos ao INSS/Receita Federal pelos tomadores de serviço.

Ultrapassada a questão quanto aos valores retidos e não considerados pela fiscalização, a impugnante passa a discorrer sobre equívocos pontuais do Anexo I do Relatório Fiscal.

Na competência 12/2005, a fiscalização elencou valores constantes da folha de pagamento anteriormente elaborada pela impugnante, mas retificada em 29.10.2009,

conforme DOC. 06, em anexo. Com isso, entende que deve retificado o lançamento fiscal com a devida indicação dos valores constantes da folha de retificada.

Já nas competências 01/2005, 04 a 11/2005, diz que o valor constante da "Base Empresa" já estaria a englobar os valores referentes a contribuintes individuais, segundo planilhas (Doc: 07) e folhas de pagamento (Doc. 09), em anexo à defesa, resultando, dessa forma, em duplicidade dos valores cobrados para contribuintes individuais.

A impugnante também indica eventuais créditos apresentados em folhas de pagamento (Doc. 06 e 09, em anexo), nas competências 01/2005 a 12/2005, sendo que estes créditos referem-se à verba "160", indicada na folha de pagamento como restituição do INSS, e a verba "183", decorrente de posterior desconto por pagamento realizado a maior.

Conclui, depois de apontar possíveis erros no procedimento fiscal, pela necessidade de diligência, indicando, como assistente, o Sr. Ricardo Rosa Dutra, contador, CI:M 3.775.621, CPF: 595.084.186-72, à Rua Branca de Souza Couto, nº 115, apto.: 201, Bairro Dona Clara, Belo Horizonte / MG.

Os quesitos, para a diligência/perícia, foram postados As fls. 87/88 da peça impugnatória, sendo, basicamente, questionamentos quanto ao destaque das retenções em notas fiscais no ano de 2005; quanto ao efetivo valor retido pelos tomadores de serviços; e qual seria o valor remanescente do auto de infração considerando as retenções realizadas.

A impugnante, com fundamento em doutrina e jurisprudência judicial, levanta o caráter confiscatório da multa aplicada, vez que seria um acréscimo que poderia chegar a 100% sobre do valor do débito; bem assim ofensa ao princípio da capacidade contributiva, porquanto haveria uma majoração do tributo para além de sua capacidade econômica.

Quanto à taxa de juros, diz que é inconstitucional e ilegal a utilização de percentual que represente juros compensatórios e que exceda o limite máximo fixado pelo CTN (artigo 161, § 1º) e pela CF (artigo 192, § 3º), que seria de 12% ao ano. Também, aqui, reporta a doutrina e jurisprudência judicial.

Em seu pedido, requer a realização de diligência, conforme já pleiteada, reconhecendo a inexistência do débito em razão das retenções, das compensações efetuadas e da devida retificação das GFIP's apresentadas.

Requer ainda a retificação do lançamento em razão dos equívocos pontuais cometidos pela fiscalização, e, por outro lado, na hipótese de não serem acatados os seus argumentos, requer a modificação da multa levando-se em consideração os princípios da proporcionalidade, da capacidade contributiva e do não-confisco, excluindo, também, a aplicação da taxa Selic como juros na quantificação do montante supostamente devido.

Em razão das questões materiais apontadas pela impugnante, em especial das retenções não consideradas no Levantamento "LA" (valores declarados em GFIP - não

lançado no auto de infração) e no Levantamento "DC" (valores não declarados em GFIP - lançado no auto de infração), os autos foram baixados em diligência, consoante o Despacho de fls. 107/109.

Em resposta à diligência proposta, a fiscalização, as fls. 124/127, elaborou planilha contendo os valores de crédito de retenção e os valores a serem excluídos do lançamento.

A fiscalização ainda acatou os argumentos de defesa quanto à duplicidade dos valores lançados para contribuintes individuais, procedendo As devidas correções nas competências 01/2005, 04 a 11/2005.

Em exame das informações, as fls. 136/139, prestadas pelo Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte, bem como das peças processuais dos demais autos de infração, AI 37.222.207-2 (CONPROT 15504.016436/2009-63), AI 37.222.206-4 (CONPROT 15504.016437/2009-16), e AI 37.222.204-8 (CONPROT 15504.016435/2009-19), verifica-se que, concedido prazo de 30 (trinta) dias para a impugnante se manifestar sobre a diligência fiscal, a mesma não apresentou novas alegações para a presente autuação."

Encaminhados os autos para julgamento, a DRJ/BHE verificou que a empresa teria os créditos de retenção indicados nas GFIP's corrigidas, não considerados nos levantamentos "LA" (valores declarados em GFIP - não lançado no auto de infração) e no Levantamento "DC" (valores não declarados em GFIP - lançado no auto de infração) em valor suficiente para satisfazer a obrigação principal, o que importaria na improcedência do levantamento "DC" - Diferenças de Contribuições para o período de 01/2005 a 12/2005, permanecendo apenas o levantamento DAL - diferença de acréscimos legais referente aos pagamentos efetuados com atraso. Posto isto, foi dado pela procedência parcial, mantendo o crédito tributário tão somente nos seguintes períodos: 05/2005 (R\$ 22,35); 01/2006 (R\$ 306,73), 08/2006 (R\$ 21,29) e 05/2007 (R\$ 563,25).

Nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, em vista da exoneração do valor em quantia superior ao previsto no art. 1º da Portaria MF nº 03/08, foram os autos reencaminhados de ofício para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para reexame da matéria.

Intimada do julgado, a empresa não apresentou recurso voluntário.

Eis o relatório.

Voto

Conselheira Juliana Campos de Carvalho Cruz, Relatora.

Trata-se de auto de infração lavrado em face do contribuinte por ter deixado de recolher as contribuições previdenciárias da cota patronal em todo exercício de 2005.

Protocolada a impugnação, alegou o contribuinte que por um simples equívoco deixou de identificar nas GFIP's a totalidade dos tomadores do serviço e os valores por eles retidos, embora comprove mediante as notas fiscais de serviço a retenção dos 11%, conforme art. 31 da Lei nº 8.212/91:

"Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991:

*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 retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no §5º do art. 33. (Redação dada pela Lei nº 9.711; de - 1998).*

*§1º - O valor retido de que trata o caput, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, **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**". (grifo nosso)*

De acordo com a norma acima, a retenção dos 11% pelo tomador, no momento do pagamento do serviço executado mediante mão-de-obra ou empreitada, exclui a responsabilidade do prestador pelo recolhimento da contribuição previdenciária até o montante onde se compensarem, passando o tomador a ser o único responsável pelo recolhimento do valor retido.

Em consonância com a norma estabelecida no art. 128 do CTN a qual atribui a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, a responsabilidade pelo pagamento do crédito tributário, ao tomador do serviço é imposta a responsabilidade pelo recolhimento das retenções cujos valores são aproveitados pelo prestador quando do pagamento das suas contribuições mensais. Vide transcrição do artigo:

"Art. 128 - Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este

em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação." grifo nosso

Segundo entendimento majoritário do Supremo Tribunal Federal (RE no 393.946-MG, Rel. Min. Carlos Velloso), a natureza jurídica destas retenções é uma mera antecipação daquilo que seria devido no final de cada mês.

Neste toar, como bem dito pelo relator da DRJ/BHE, sendo a retenção, portanto, pelo lado do prestador, **uma antecipação de recolhimento**, os erros materiais em GFIP, tal como a falta de informação dos valores retidos, não autorizam o lançamento de ofício contra o prestador, que não concorrendo com nenhuma ação ou omissão para o descumprimento da obrigação de recolher as contribuições, não poderia ser onerado pelo duplo pagamento.

Pois bem! Após o cumprimento da diligência solicitada (fls. 107/109) no sentido de averiguar eventuais créditos do contribuinte, informou a Fiscalização (fls. 124/125) que nas competências de 01/2005, 04/2005 a 11/2005 restou constatadas incorreções nas bases de cálculo apurada pelo auditor, sendo, incluídos duplamente os valores referentes aos contribuintes individuais. Por causa disso, foram efetuadas correções e excluídos alguns valores.

Ora, sendo a retenção uma antecipação do recolhimento das contribuições previdenciárias devidas pela empresa, a retificação das GFIP's terá o condão de produzir efeito tributário no sentido de demonstrar que, nestes casos (retenção), o mero erro material (não indicação dos tomadores dos serviços e dos valores retidos), quando corrigido, repercute no lançamento ensejando a alteração do valor exigido. Eis o disposto no art. 635-A, §6º, incisos I e II da IN MPS / SRP nº 3/2005, vigente quando da autuação:

"Art. 635-A. A alteração nas informações prestadas em GFIP será formalizada mediante a apresentação de GFIP retificadora, elaborada com a observância das normas constantes do Manual da GFIP.

...

*§ 6º - A retificação não produzirá efeitos tributários quando tiver por objeto alterar os débitos em relação aos quais o sujeito passivo tenha sido intimado do início de procedimento fiscal, **salvo no caso de ocorrência de recolhimento anterior ao início desse procedimento:***

I - quando não houve entrega de GFIP, hipótese em que o sujeito passivo poderá apresentar GFIP, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades cabíveis;

II - em valor superior ao declarado, hipótese em que o sujeito passivo poderá apresentar GFIP retificadora, em atendimento a intimação

Às fls. 126/127 identificou a autoridade fazendária os valores retidos pelos tomadores de serviço. **Por causa disso, as diferenças inicialmente apuradas foram compensadas com o crédito da empresa oriunda das respectivas retenções.**

Levando em consideração as informações fiscais de fls. 124/127 que confirma os créditos de retenção (anexo 03, às fls. 41/135 do Anexo I), **a obrigação principal encontra-se satisfeita,**

Processo nº 15504.016438/2009-52
Acórdão n.º **2302-002.622**

S2-C3T2
Fl. 218

impondo a improcedência do levantamento "DC" - Diferenças das Contribuições para o período de 01/2005 a 12/2005.

Por todo o exposto,

CONHEÇO do Recurso de Ofício para negar-lhe provimento, mantendo inalterada a decisão de 1º grau no sentido de manter válida a cobrança do crédito tributário oriundo do levantamento "DAL", a saber: 05/2005 (R\$ 22,35); 01/2006 (R\$ 306,73), 08/2006 (R\$ 21,29) e 05/2007 (R\$ 563,25)

É como voto.

Juliana Campos de Carvalho Cruz - Relatora