



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

Processo nº 15586.000403/2010-72
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-004.412 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de janeiro de 2016
Matéria RETENÇÃO NA CESSÃO DE MÃO DE OBRA
Recorrente INSTITUTO EUVALDO LODI-IEL-ES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2005 a 31/12/2007

PROCEDIMENTO FISCAL. SISTEMA INQUISITÓRIO.

O procedimento de fiscalização se desenvolve unilateralmente pela fiscalização e o sistema de produção probatória é o inquisitório, não havendo direito ao contraditório antes da impugnação ao lançamento.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RETENÇÃO.

O contratante de serviços 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 e recolher a importância em nome da prestadora.

EMPRESA PRESTADORA OPTANTE PELO SIMPLES. INCOMPATIBILIDADE. MATÉRIA SUBMETIDA AO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS PELO STJ.

A retenção de 11% sobre o valor bruto de notas fiscais de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra é incompatível com o sistema de recolhimentos simplificado de impostos e contribuições federais - SIMPLES (RESP 1.112.467/DF).

INCONSTITUCIONALIDADE.

É vedado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar dispositivo de lei vigente sob fundamento de inconstitucionalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer das questões envolvendo o controle repressivo de constitucionalidade, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para que sejam excluídos do lançamento os valores relativos aos serviços prestados por empresas comprovadamente optantes pelo Simples/Simples Nacional.

João Bellini Junior - Presidente

Julio Cesar Vieira Gomes - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: JOAO BELLINI JUNIOR, JULIO CESAR VIEIRA GOMES, ALICE GRECCHI, IVACIR JULIO DE SOUZA, NATHALIA CORREIA POMPEU, LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REIS, AMILCAR BARCA TEIXEIRA JUNIOR e MARCELO MALAGOLI DA SILVA.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente o lançamento fiscal com ciência em 19/05/2010 para constituir crédito sobre diferenças de valores não retidos pela contratante de serviço mediante cessão de mão de obra. Seguem transcrições da ementa e trechos do relatório que compõem o acórdão recorrido:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/06/2005 a 31/12/2007

Empresas filiadas ao Simples. Falta de previsão legal para a dispensa da retenção de 11% instituída pela Lei 9.711/1998.

Havendo previsão legal de que as empresas prestadoras de serviço mediante cessão de mão-de-obra estão sujeitas a retenção de 11%, prevista na Lei 8.212/1991, e na falta de dispositivo legal, ou de ato normativo, que dispense as empresas filiadas ao Simples, e que prestem serviços nas condições acima, de sofrerem a retenção, não pode o julgador administrativo acatar o argumento de que tais empresas estão dispensadas de sofrer a retenção.

Empresas prestadoras de serviço mediante cessão de mão-de-obra. Dispensa da obrigação de sofrer a retenção. Requisitos.

A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra só estará dispensada da obrigação de efetuar a retenção quando exigir das empresas contratadas que emitam declaração prestada nos moldes impostos pelo artigo 148 da Instrução Normativa 003/2005.

Cerceamento de defesa. Inocorrência.

Satisfaz o princípio constitucional da ampla defesa, o lançamento fiscal que contém a descrição clara e precisa do fato gerador do crédito fiscal.

Alegação de inconstitucionalidade de diploma legal que di suporte ao lançamento fiscal. Impertinência da alegação na esfera administrativa.

Conforme determina o artigo 26-A do Decreto 70.235/1972, não cabe ao julgador administrativo apreciar alegação de inconstitucionalidade de diploma legal que embasa o lançamento fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

...

3. Na análise da contabilidade da empresa, constatamos pagamentos efetuados a diversas pessoas jurídicas, por diversos serviços prestados, dentre os quais destacamos os de Instrutoria, Treinamento, Palestras, Cursos e outros, serviços coincidentes com o objetivo principal da empresa que é voltado especialmente para o aprimoramento da gestão e da capacitação empresarial, inclusive cursos de Pós Graduação, em que o Instituto Euvaldo Lodi ora fiscalizado, monta e oferece à sociedade, como também para suprir demanda das empresas do Estado. Observamos que em sua maioria, os prestadores de serviços contratados para treinamento, ensino, capacitação etc., são pessoas jurídicas que prestam os serviços pessoalmente pelos respectivos sócios. Nas notas Fiscais de Serviço emitidas contra a empresa fiscalizada, não constavam o destaque da retenção de 11% para a Previdência Social, previsto na Lei 9.711, de 20/11/1998, nem tampouco a retenção feita por parte da contratante dos serviços, previsto na mesma lei, sob a alegação de que os serviços foram prestados pelos próprios sócios das empresas contratadas. A empresa em um primeiro momento, apresentou-nos diversas declarações com o objetivo de eximir-se da obrigatoriedade da retenção, porém, fazendo apenas referencia aos itens do artigo 148 da IN 003/2005, ou seja, as declarações apresentadas não atendiam aos parágrafos 1º e 2º do mesmo artigo da citada IN. Isto posto, solicitamos através do TIF — Termo de Intimação nº 2, declarações dos prestadores dos serviços sob penas da lei, nos moldes dos incisos II e/ou III e parágrafos 1º e 2º todos do artigo 148 da IN 003/2005. Neste segundo momento, a empresa nos apresentou algumas declarações que também não atendiam a todos os requisitos contidos na norma citada anteriormente, conforme pode ser verificado nas cópias anexadas neste processo. Num terceiro momento, com a finalidade de esgotar todas as possibilidades de comprovação de dispensa do destaque e da retenção, foi lavrada outra intimação, mais específica, solicitando a comprovação da dispensa legal do destaque e da retenção de 11% sobre as Notas Fiscais de Serviço de Treinamento e Ensino (TIF nº 4) e dentro do prazo estipulado para apresentação das declarações, a empresa novamente não o fez de acordo com as normas estabelecidas na referida Norma. Foram então lançados os créditos previdenciários decorrentes da contratação de serviços sujeitos à retenção de 11% por se tratarem de serviços contratados por cessão de mão-de-obra, ou seja, a colocação a disposição da empresa contratante em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores para a realização de serviços.

Contra a decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário, onde reitera as alegações trazidas na impugnação:

4. Alegou a Impugnante que "não foi oportunizada A autuada, a apresentação de defesa antes da realização do lançamento ex officio da apuração da contribuição devida, acrescida de multa e juros, havendo sido simplesmente comunicada dos atos da ação fiscal em referência, que culminou, como dito, na imposição tributária ora impugnada.

5. Outro questionamento apresentado foi o de que a Auditoria Fiscal "considerou que a conduta da Autuada resultou em

afronta a Lei Federal 8.212/1991, sem, contudo, conceituar ou delimitar o sentido ou o que teria sido por ela considerado como infração ao dispositivo acima mencionado.

6. Ponderou a Impugnante que procedeu de acordo com o procedimento prescrito no artigo 148 da Instrução Normativa 003/2005, apresentando A fiscalização declarações dos prestadores de serviço, elaboradas em consonância com a referida instrução normativa.

7. No entender da Impugnante as prestadoras filiadas ao Simples não estão obrigadas a sofrer a retenção. Junta a Impugnante jurisprudência sobre o assunto.

8. Para a Impugnante o lançamento de ofício não poderia gerar um percentual mais elevado de multa, o que constitui verdadeira aplicação de penalidade pelo Poder Executivo, "invadindo seara que, histórica e constitucionalmente, cabe ao Poder Judiciário". Acrescenta a Impugnante que aplicam-se is multas fiscais as limitações constitucionais ao poder de tributar.

9. No entender da Impugnante, na apreciação da validade das multas impostas devem ser levados em conta os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da capacidade contributiva.

10. Assinala a Defendente que a multa aplicada tem caráter confiscatório.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Comprovado nos autos o cumprimento dos pressupostos de admissibilidade do recurso, passo ao exame das questões preliminares e de mérito.

Quanto ao procedimento da fiscalização e formalização do lançamento não se observou qualquer vício. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

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

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto.

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.

1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.

2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “. (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216).

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

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.

Ressalta-se que, de fato, conforme dispõe o artigo 25 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, as sessões de julgamento no âmbito das DRJ são realizadas por deliberação interna, não comportando a possibilidade de provas testemunhais:

Art.25.O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete:

I- em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal;

...

Além do mais o recorrente sequer apresentou argumentos de defesa que possam ser comprovados por testemunha. Na verdade, trata-se de alegação desprovida de finalidade processual, desalinhada com o exercício ao contraditório.

Quanto à possibilidade de apresentá-la em segunda instância, não haveria óbices já que, nesse caso, as sessões realizadas por este CARF são públicas e com oportunidade de manifestação oral do recorrente, quando então a defesa poderia, livremente, trazer a prova testemunhal. Contudo, até a presente data não houve qualquer indicação do recorrente nesse sentido.

Outro ponto em exame é a alegação de que o contribuinte teria direito a se manifestar antes do lançamento tributário. É pacífico na jurisprudência deste CARF e na doutrina que o procedimento fiscal tem natureza inquisitória:

Número do Processo: nº 10882.002869/2004-04

Contribuinte: HARD SELL ARQUITETURA PROMOCIONAL INDUSTRIA E COM LTDA

Tipo do Recurso: RECURSO DE OFÍCIO RECURSO VOLUNTÁRIO

Data da Sessão 24/03/2015

Relator(a) JOAO CARLOS DE FIGUEIREDO NETO

Nº Acórdão 1102-001.322

Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 1999, 2000, 2001 PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O procedimento de fiscalização tem caráter eminentemente inquisitorial, não sendo exigido contraditório nem ampla defesa, muito menos necessidade de fiscalização de terceiras empresas. In casu, a autoridade autuante exerceu sua única obrigação, que era intimar a contribuinte para que indicasse a origem dos recursos depositados, garantindo-lhe prazo e oportunidade para fazê-lo adequadamente.

...

E de acordo com o artigo 14 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, a inconformidade do contribuinte somente tem início com a impugnação, antes se trata de procedimento administrativo de ofício, conduzido unilateralmente pela fiscalização:

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

...

Superadas as questões preliminares para exame do cumprimento das exigências formais, passo à apreciação do mérito.

No mérito

A recorrente não trouxe aos autos prova do alegado, especialmente de que os serviços foram prestados diretamente pelos sócios das empresas contratadas. Os documentos juntados, com ausência de formalidades mínimas necessárias para confiança nas declarações, não se prestam para comprovação da dispensa de se realizar a retenção.

Outra questão jurídica de mérito é a dispensa de retenção quando os prestadores de serviços são empresas optantes pelo SIMPLES. A matéria foi apreciada pelo plenário do STJ sob rito dos recursos repetitivos, artigo 543-C do CPC, tendo assim decidido:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO OPTANTES PELO SIMPLES. RETENÇÃO DE 11% SOBRE FATURAS. ILEGITIMIDADE DA EXIGÊNCIA. PRECEDENTE DA 1ª SEÇÃO (ERESP 511.001/MG).

1. A Lei 9.317/96 instituiu tratamento diferenciado às microempresas e empresas de pequeno porte, simplificando o cumprimento de suas obrigações administrativas, tributárias e previdenciárias mediante opção pelo SIMPLES - Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições. Por este regime de arrecadação, é efetuado um pagamento único relativo a vários tributos federais, cuja base de cálculo é o faturamento, sobre a qual incide uma alíquota única, ficando a empresa optante dispensada do pagamento das demais contribuições instituídas pela União (art. 3º, § 4º).

2. O sistema de arrecadação destinado aos optantes do SIMPLES não é compatível com o regime de substituição tributária imposto pelo art. 31 da Lei 8.212/91, que constitui "nova sistemática de recolhimento" daquela mesma contribuição destinada à Seguridade Social. A retenção, pelo tomador de serviços, de contribuição sobre o mesmo título e com a mesma finalidade, na forma imposta pelo art. 31 da Lei 8.212/91 e no percentual de 11%, implica supressão do benefício de pagamento unificado destinado às pequenas e microempresas.

3. Aplica-se, na espécie, o princípio da especialidade, visto que há incompatibilidade técnica entre a sistemática de arrecadação da contribuição previdenciária instituída pela Lei 9.711/98, que elegeu as empresas tomadoras de serviço como responsáveis tributários pela retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal, e o regime de unificação de tributos do SIMPLES, adotado pelas pequenas e microempresas (Lei 9.317/96).

4. Recurso especial desprovido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08 (recurso especial nº 1.112.467/DF).

Por tudo, o entendimento do STJ deverá ser reproduzido por essa turma, conforme artigo 62, §2º do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015:

Art. 62 (..)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

SELIC

Ressalta-se que o Supremo Tribunal Federal decidiu pela constitucionalidade da incidência da taxa SELIC para fins de acréscimos legais de tributos:

RE 582461 / SP - SÃO PAULO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a): Min. GILMAR MENDES Julgamento: 18/05/2011 Órgão Julgador: Tribunal Pleno Publicação REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-158 DIVULG 17-08-2011 PUBLIC 18-08-2011 EMENT VOL-02568-02 PP-00177 Parte(s) RELATOR : MIN. GILMAR MENDES RECTE.(S) : JAGUARY ENGENHARIA, MINERAÇÃO E COMÉRCIO LTDA ADV.(A/S) : MARCO AURÉLIO DE BARROS MONTENEGRO E OUTRO(A/S) RECDO.(A/S) : ESTADO DE SÃO PAULO PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO INTDO.(A/S) : UNIÃO PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Ementa 1. Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Taxa Selic. Incidência para atualização de débitos tributários. Legitimidade. Inexistência de violação aos princípios da legalidade e da anterioridade. Necessidade de adoção de critério isonômico. No julgamento da ADI 2.214, Rel. Min. Mauricio Corrêa, Tribunal Pleno, DJ 19.4.2002, ao apreciar o tema, esta Corte assentou que a medida traduz rigorosa igualdade de tratamento entre contribuinte e fisco e que não se trata de imposição tributária. 3. ICMS. Inclusão do montante do tributo em sua própria base de cálculo. Constitucionalidade. Precedentes. A base de cálculo do ICMS, definida como o valor da operação da circulação de mercadorias (art. 155, II, da CF/1988, c/c arts. 2º, I, e 8º, I, da LC 87/1996), inclui o próprio montante do ICMS incidente, pois ele faz parte da importância paga pelo comprador e recebida pelo vendedor na operação. A Emenda Constitucional nº 33, de 2001, inseriu a alínea “i” no inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, para fazer constar que cabe à lei complementar “fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço”. Ora, se o texto dispõe que o ICMS deve ser calculado com o montante do imposto inserido em sua própria base de cálculo também na importação de bens, naturalmente a interpretação que há de ser feita é que o imposto já era calculado dessa forma em relação às operações internas. Com a alteração constitucional a Lei Complementar ficou autorizada a dar tratamento isonômico na determinação da base de cálculo entre as operações ou prestações internas com as importações do exterior, de modo que o ICMS será calculado “por dentro” em ambos os casos. 4. Multa moratória. Patamar de 20%. Razoabilidade. Inexistência de efeito confiscatório. Precedentes. A aplicação da multa

moratória tem o objetivo de sancionar o contribuinte que não cumpre suas obrigações tributárias, prestigiando a conduta daqueles que pagam em dia seus tributos aos cofres públicos. Assim, para que a multa moratória cumpra sua função de desencorajar a elisão fiscal, de um lado não pode ser pífia, mas, de outro, não pode ter um importe que lhe confira característica confiscatória, inviabilizando inclusive o recolhimento de futuros tributos. O acórdão recorrido encontra amparo na jurisprudência desta Suprema Corte, segundo a qual não é confiscatória a multa moratória no importe de 20% (vinte por cento). 5. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

Decisão O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, conheceu do recurso extraordinário, contra o voto da Senhora Ministra Cármen Lúcia, que dele conhecia apenas em parte. No mérito, o Tribunal, por maioria, negou provimento ao recurso extraordinário, contra os votos dos Senhores Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Votou o Presidente, Ministro Cezar Peluso. Em seguida, o Presidente apresentou proposta de redação de súmula vinculante, a ser encaminhada à Comissão de Jurisprudência, com o seguinte teor:

...

Plenário, 18.05.2011.

No mais se insurge contra a cobrança em tese – seriam inconstitucionais os dispositivos legais; no entanto, o artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72 restringe a atuação do órgão administrativo no sentido de afastar dispositivo legal vigente:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Entendimento sumulado no âmbito deste CARF:

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

Por tudo, voto por não conhecer da alegação de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, pelo provimento parcial ao recurso voluntário para que sejam excluídos do lançamento os valores relativos aos serviços prestados por empresas comprovadamente optantes pelo SIMPLES/SIMPLES NACIONAL.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes

CÓPIA