



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16004.000646/2007-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.554 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de março de 2021
Recorrente EMPRESA MUNICIPAL DE PROCESSAMENTO DE DADOS - EMPRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2004

ALEGAÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA. PODER JUDICIÁRIO.

A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos normativos é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. Súmula CARF nº 2.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. ART. 31 DA LEI Nº 8.212/91. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

A contratante de 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão (fls. 394 a 410), que julgou a impugnação parcialmente procedente e manteve em parte o crédito constituído por meio da Notificação Fiscal de Lançamento DEBCAD nº 37.108.841-0, consolidada em 18/09/2007, no valor original de R\$ 249.898,03, em razão da não retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal.

A DRJ julgou a impugnação parcialmente procedente para excluir do lançamento as contribuições relativas a todo o período do levantamento “RET” (prestadora Icomon Comercial e Construtora Ltda) e, para o levantamento “RMO” (prestadora Evandro Rodrigues Ferreira S. J. do Rio Preto - ME), as competências do período de 03/2002 a 08/2002, retificando o crédito tributário exigido para o montante originário de R\$ 116.085,35, consolidado em 18/09/2007.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2002 a 31/12/2004

OBRIGAÇÃO DA EMPRESA. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA OU EMPREITADA. RETENÇÃO.

A contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida no prazo previsto na legislação.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da arguição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

DRJ. COMPETÊNCIA.

A competência da DRJ limita-se à discussão relacionada ao crédito tributário, constituído através de NFLD, não podendo manifestar-se sobre alegações relacionadas a inscrição em Dívida Ativa.

PROVAS. PRAZO PARA APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

A prova documental no contencioso administrativo previdenciário deve ser apresentada juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas.

PERÍCIA. DESNECESSÁRIA. INDEFERIMENTO.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

DILAÇÃO PROBATÓRIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

A dilação probatória fica condicionada à sua necessidade à formação da convicção da autoridade julgadora, devendo ser indeferida quando desnecessária.

EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA OU EMPREITADA. RETENÇÃO. ISENÇÃO.

A empresa optante pelo SIMPLES que prestar serviços mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada é isenta da retenção de 11% (onze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal de prestação de serviços apenas no período compreendido entre 01/01/2000 e 31/08/2002.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado da decisão em 18/12/2009 (fl. 413) e apresentou recurso voluntário em 15/01/2010 (fls. 418 a 447) sustentando: a) nulidade do lançamento por aferição indireta e ausência de fundamentação legal; b) inconstitucionalidade do dever de retenção; c) os serviços relacionados nas notas fiscais não se referem a cessão de mão de obra; d) ausência de responsabilidade solidária e; e) necessidade de perícia e consulta ao sistema da RFB para comprovar o recolhimento das contribuições exigidas.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Preliminar de inconstitucionalidade/ ilegalidade

A recorrente aduz a ilegalidade do dever de retenção de 11% sobre o valor bruto das notas fiscais.

Não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constitucional Federal, art. 102.

A atuação das turmas de julgamento do CARF está circunscrita a verificar os aspectos legais da atuação do Fisco, não sendo possível afastar a aplicação ou deixar de observar os comandos emanados por lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, o que dispõem o artigo 62 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, bem como a Súmula CARF nº 2.

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

Portanto, sem razão a recorrente.

2. Da retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal

Alega a recorrente ausência de responsabilidade porque o dever de retenção e recolhimento não pode ser imposto a quem não tem vínculo com o fato gerador, a fiscalização não buscou o adimplemento da obrigação junto às empresas cessionárias e o devedor solidário somente deve ser acionado *a posteriori*.

O art. 142 do CTN estabelece como um dos requisitos do lançamento de ofício, a perfeita identificação do sujeito passivo como essencial, não sendo possível exigir tributo de quem não tem relação com o fato gerador.

O art. 121¹ do mesmo Código define como sujeito passivo da obrigação principal a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade e, seguindo em suas definições, o referido artigo divide tal sujeito da obrigação em: i) contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, e ii) responsável, quando expressamente a lei assim definir.

Por derradeiro, o art. 124² trata da responsabilidade solidária, dividindo em: i) decorrente de interesse comum e ii) a que tem origem através de imposição legal, ambas não comportando benefício de ordem.

As obrigações para com a seguridade social incidentes sobre fatos geradores relacionados à cessão de mão-de-obra estão veiculadas no art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

A redação original do dispositivo foi alterada pela Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997 e, posteriormente, pela Lei nº 9.711, de 20 de novembro de 1998, que assim dispõe:

Art. 29. O art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, produzirá efeitos a partir de 1º de fevereiro de 1999, ficando mantida, até aquela data, a responsabilidade solidária na forma da legislação anterior.

Este Recurso Voluntário discute a incidência de contribuição à seguridade social no período 01/01/2002 a 31/12/2004.

Desse modo, em respeito ao art. 105 do CTN³, ao caso deve ser aplicado o art. 31 com as alterações promovidas pela Lei nº 9.528/97, que impõe a responsabilidade solidária e sem benefício de ordem, *in verbis*:

Art. 31. O 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, exceto quanto ao disposto no art. 23, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

§ 1º Fica ressalvado o direito regressivo do contratante contra o executor e admitida a retenção de importâncias a este devidas para garantia do cumprimento das obrigações desta Lei, na forma estabelecida em regulamento.

§ 2º Exclusivamente para os fins desta Lei, 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 atividades normais da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

§ 3º A responsabilidade solidária de que trata este artigo somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a

¹ Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

² Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

³ Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura.

§ 4º Para efeito do parágrafo anterior, o cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento e guia de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço, devendo esta exigir do executor, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento.

A Lei de Custeio da Seguridade Social impõe ao contratante a responsabilidade solidária com o prestador de serviços com relação às obrigações de recolhimento das contribuições previdenciárias, admitindo o direito de regresso contra o executor.

Para a empresa tomadora de serviços isentar-se da responsabilidade pelo não pagamento das contribuições previdenciárias devidas pela prestadora de serviço, é necessário que demonstre o efetivo recolhimento destas contribuições.

A tomadora dos serviços, ao não exigir da empresa prestadora de serviços mediante cessão de mão de obra as cópias autênticas dos documentos a que se refere o § 4º do art. 31 da Lei nº 8.212/91, se sujeita à solidariedade pelo adimplemento das contribuições previdenciárias devidas pelo executor, relativas aos serviços contratados.

Em se tratando de contratação de serviços mediante cessão de mão de obra é clara a legislação vigente à época, acerca da responsabilidade do contratante em reter 11% do valor da nota fiscal, recolhendo o fruto da retenção no CNPJ da empresa contratada.

Além disso, o presente lançamento não se refere à responsabilidade solidária e sim ao dever de retenção de 11% que o sujeito passivo deveria ter efetuado em razão da contratação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, conforme legislação acima citada.

No caso da retenção de 11% não há que se falar em solidariedade, tampouco em benefício de ordem, pois o comando legal impõe a responsabilidade à tomadora de serviços, assim como o fez em relação ao desconto dos segurados empregados.

O tema em questão já foi objeto de inúmeras controvérsias judiciais, já tendo o Supremo Tribunal Federal em duas oportunidades infirmado a constitucionalidade da retenção de 11%⁴.

⁴ EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO DE 11% ART. 31 DA LEI 8.212/91, COM A REDAÇÃO DA LEI 9.711/98. CONSTITUCIONALIDADE.1. Na substituição tributária, sempre teremos duas normas: a) a norma tributária impositiva, que estabelece a relação contributiva entre o contribuinte e o fisco; b) a norma de substituição tributária, que estabelece a relação de colaboração entre outra pessoa e o fisco, atribuindo-lhe o dever de recolher o tributo em lugar do contribuinte.2. A validade do regime de substituição tributária depende da atenção a certos limites no que diz respeito a cada uma dessas relações jurídicas. Não se pode admitir que a substituição tributária resulte em transgressão às normas de competência tributária e ao princípio da capacidade contributiva, ofendendo os direitos do contribuinte, porquanto o contribuinte não é substituído no seu dever fundamental de pagar tributos. A par disso, há os limites à própria instituição do dever de colaboração que asseguram o terceiro substituto contra o arbítrio do legislador. A colaboração dele exigida deve guardar respeito aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, não se lhe podendo impor deveres inviáveis, excessivamente onerosos, desnecessários ou ineficazes.3. Não há qualquer impedimento a que o legislador se valha de presunções para viabilizar a substituição tributária, desde que não lhes atribua caráter absoluto.4. A retenção e recolhimento de 11% sobre o valor da nota fiscal é feita por conta do montante devido, não descaracterizando a contribuição sobre a folha de salários na medida em que a antecipação é em seguida compensada pelo contribuinte com os valores por ele apurados como efetivamente devidos forte na base de cálculo real. Ademais, resta assegurada a restituição de eventuais recolhimentos feitos a maior.5. Inexistência de extrapolção da base econômica do art. 195, I, a, da Constituição, e de violação ao princípio da capacidade contributiva e à vedação do confisco, estampados nos arts. 145, § 1º, e 150, IV, da Constituição. Prejudicados os argumentos relativos à necessidade de lei complementar,

Nesse mesmo sentido é o entendimento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e desta Turma:

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/1997 a 31/08/2007 (...) RETENÇÃO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA OU EMPREITADA. A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada está obrigada a reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços e recolher a importância assim retida em nome da empresa cedente da mão-de-obra. A retenção por parte do responsável pelo recolhimento sempre se presumirá feita, oportuna e regularmente, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir da obrigação, permanecendo responsável pelo recolhimento das importâncias que deixar de reter. INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO. A verificação da compatibilidade da norma tributária com a Constituição é atribuição conferida com exclusividade pela própria Carta ao Poder Judiciário. Desse modo, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é a instância apropriada para essa espécie de debate, como ele próprio já se pronunciou no enunciado de nº 2 da súmula de sua jurisprudência, que tem o seguinte teor: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária". JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. O entendimento pacífico deste Tribunal Administrativo, consolidado no enunciado de nº 108 da súmula de sua jurisprudência, de teor vinculante e de aplicação obrigatória pelos colegiados que o compõem, no termos do art. 72 do RICARF, é no sentido de que "incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício".

(Acórdão nº 2402-007.915, Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção, Relatora Conselheira RENATA TORATTI CASSINI, Julgado em 3/12/2019, Publicado em 07/02/2020).

Como se vê, ainda que se admitisse que no auto sob exame estariam incluídas pessoas jurídicas optantes pelo Simples, tal fato não eximiria a impugnante da obrigatoriedade de retenção dos 11%.

Nesse ponto, sem razão a recorrente.

3. Do lançamento por arbitramento

Sustenta a recorrente que não se admite o lançamento com base de cálculo presumida.

A apuração indireta do débito por intermédio da aferição é autorizada pela legislação previdenciária; contudo, estando no campo da exceção, deve atender a requisitos mínimos que determinem com exatidão o surgimento do fato gerador da obrigação tributária.

A Lei nº 8.212/91, em seu art. 33, §§ 3º e 6º⁵, atribui à fiscalização o poder de (a) lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em

esgrimidos com base no art. 195, § 4º, com a remissão que faz ao art. 154, I, da Constituição, porquanto não se trata de nova contribuição.⁶ Recurso extraordinário a que se nega provimento.⁷ Aos recursos sobrestados, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC.

(RE 603191, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 01/08/2011, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-170 DIVULG 02-09-2011 PUBLIC 05-09-2011 EMENT VOL-02580-02 PP-00185)

⁵ Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

contrário, no caso de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente; (b) apurar e lançar as contribuições devidas quando constatar que a contabilidade não registra a realidade da remuneração dos segurados a seu serviço e (c) desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado, quando constate que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições que caracterizem tal condição.

A Instrução Normativa SRP nº 03, de 14/07/2005, vigente à data dos fatos geradores, dispõe que:

Art. 427. O valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços contratados, aferido indiretamente, corresponde no mínimo a quarenta por cento do valor dos serviços contidos na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços.

Art. 473. A base de cálculo para as contribuições sociais relativas à mão-de-obra utilizada na execução de obra ou de serviços de construção civil será aferida indiretamente, com fundamento nos §§ 3o, 4o e 6o do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, quando ocorrer uma das seguintes situações:

I - quando a empresa estiver desobrigada da apresentação de escrituração contábil e não a possuir de forma regular;

II - quando não houver apresentação de escrituração contábil na forma estabelecida no § 4º do art. 60;

III - quando a contabilidade não espelhar a realidade econômico-financeira da empresa por omissão de qualquer lançamento contábil ou por não registrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento ou do lucro;

IV - quando houver sonegação ou recusa, pelo responsável, de apresentação de qualquer documento ou informação de interesse da SRP;

V - quando os documentos ou informações de interesse da SRP forem apresentados de forma deficiente.

§ 1º Nas situações previstas no *caput*, a base de cálculo aferida indiretamente será obtida:

I - mediante a aplicação dos percentuais previstos nos arts. 427, 601 e 605, sobre o valor da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços ou sobre o valor total do contrato de empreitada ou de subempreitada;

Art. 601. Caso haja previsão contratual de fornecimento de material ou de utilização de equipamento próprio ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, para a execução dos serviços, se os valores de material ou equipamento estiverem estabelecidos no contrato, ainda que não discriminados na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, o valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços será apurado na forma do art. 600.

Em obediência à legislação previdenciária é cabível o lançamento de tributos quando o contribuinte se recusar ou sonegar a apresentação de qualquer documento ou informação.

A fixação da base de cálculo em 20% do valor das notas fiscais de prestação de serviço para fins de apuração indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias, constitui procedimento que observa os princípios da legalidade e da proporcionalidade.

(...)§ 3o Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...) § 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Ademais, a recorrente não apresentou novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento desta Relatora, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do teor de seu voto condutor (400 a 410):

Tais alegações sobre ilegalidade e inconstitucionalidade não podem ser acolhidas, vez que os valores lançados estão em plena conformidade com a legislação em vigência, devendo-se ter em conta que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre questões em que se presume a colisão da legislação de regência e a Constituição Federal ou determinada Lei, vez que toda a atividade da Administração Pública passa-se na esfera infralegal e as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legislador competente, gozam de presunção de constitucionalidade e legalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

Assim, a atribuição dos julgadores da esfera administrativa está limitada a afastar a aplicação apenas de leis e atos normativos excluídos do ordenamento jurídico, nos termos dispostos na Portaria RFB 10.875, de 16 de agosto de 2007 (DOU 24/08/2007) em seu artigo 181 e no Decreto 70.235/72, artigo 26-A e, uma vez encontrando amparo legal a retenção questionada pela impugnante, conforme dispositivos relacionados no Relatório FLD - Fundamentos Legais do Débito, integrante da NFLD, não há que se falar no seu afastamento.

2 - A impugnante também argumenta que a constituição do crédito, no caso presente, ocorreu por aferição indireta, adotando-se o valor bruto da nota fiscal como se fosse integralmente cessão de mão-de-obra e que não há, nos Fundamentos Legais do Débito - FLD, qualquer menção à aplicação do arbitramento por aferição indireta.

Novamente a razão não está com a empresa, pois o crédito tributário exigido na presente NFLD não foi apurado através de aferição indireta, visto que tal expediente é passível de ser aplicado na situação prevista no artigo 233 do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/ 1999:

“Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário. ”

Essa situação certamente não ocorre no presente caso, pois não ocorreu recusa, sonegação ou apresentação deficiente de qualquer documento, mas, sim, a aplicação de determinação legal imposta à empresa tomadora de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, explicitada no artigo 31 e no parágrafo 5.º do artigo 33 da Lei 8.212/91:

"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 § 59 do art. 33. (Redação dada pela Lei nº 9. 711, de 1998).

(...)

Art. 33. (...)

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei. ”

3 - Aduz a defendente a necessidade de análise das formalidades essenciais ao Termo de Inscrição na Dívida Ativa, no sentido de incluir no polo passivo da NFLD a outra parte solidária, sob pena de se praticar uma ilegalidade.

Não pode, por absoluta falta de competência, este órgão julgador apreciar tal matéria, isto é, a presente impugnação, na esfera administrativa, não se constitui em foro competente para se discutir a questão da inscrição do débito em Dívida Ativa, cabendo tal incumbência à Procuradoria da Fazenda Nacional, conforme parágrafo 4.º do artigo 2º da Lei 6.830/1980 .

A competência da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ limita-se à discussão relacionada ao crédito tributário, constituído através de NFLD, não podendo manifestar-se sobre alegações relacionadas a inscrição em Dívida Ativa.

Além do mais, a presente NFLD não trata de responsabilidade solidária, conforme abordagem específica adiante, o que de pronto afastaria a necessidade da discussão do tema.

4 - A notificada faz várias afirmações enfocando a responsabilidade solidária:

- A responsabilidade solidária tem como base legal o inciso II do artigo 124 do CTN, que determina que as pessoas solidárias são expressamente designadas em lei e o verdadeiro contribuinte não integra a presente NFLD, sendo ele o real devedor do tributo;

- O crédito lançado em nome do responsável solidário carece de certeza e liquidez, pois, se o contribuinte principal for submetido a fiscalização com análise de sua contabilidade, ficará comprovado que as empresas relacionadas na NFLD adimpliram suas obrigações previdenciárias;

- O fato de a Lei 9.711/98 ter excluído o parágrafo 3.º do artigo 31 da Lei 8.212/91 em nada afeta a conclusão que o pagamento da contribuição previdenciária pelo próprio prestador afasta a solidariedade do contratante.

Cumprir ressaltar mais uma vez que a presente notificação não foi motivada pela responsabilidade solidária, mas sim pelo não cumprimento do previsto no artigo 31 da Lei 8.212/91, anteriormente transcrito e constante no anexo FLD.

Com relação à solidariedade, a Instrução Normativa IN SS/DC Nº 100, de 18/12/2003, explicita:

“Art. 188. São responsáveis solidários pelo cumprimento da obrigação previdenciária principal:

(...)

IV - a empresa tomadora de serviços com a empresa prestadora de serviços mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, até a competência janeiro de 1999”

Portanto, não cabe análise dos argumentos trazidos pela impugnante quanto à solidariedade no presente caso, visto sua inocorrência a partir de fevereiro de 1999.

5 - A defendente requer prazo para apresentar as guias de recolhimento efetivadas pelas empresas discriminadas no RF, tendo em vista que a maioria delas localiza-se em outras cidades distantes, outras já encerraram sua atividade e outras mudaram-se sem se saber a certa sua localização.

É importante esclarecer que as provas documentais devem ser apresentadas na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento, conforme previsão do artigo 37, parágrafo 1.º da Lei 8.212/91 c/c o artigo 243, parágrafo 2.º do RPS, na redação do Decreto 6.103/07 e o artigo 5.º da Portaria Ministerial 10.875/O7 (DOU 24/08/07)4, que trata do Contencioso Administrativo no âmbito das contribuições previdenciárias.

O artigo 7.º, inciso III e parágrafo 1.º da Portaria 10.875/075, da mesma forma que o artigo 16, inciso III, parágrafo 4.º do Decreto 70.235/72 limitam o momento para a apresentação de provas.

Como se vê, os textos legais estabelecem que na impugnação devem ser apresentadas todas as provas, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, exceto se ficar demonstrada uma das hipóteses ali descritas, o que não restou comprovado nos autos.

Indeferido o pedido.

6 - A recorrente postula uma análise técnica antes de proceder a retenção sobre a nota fiscal, uma vez que considera não ter ocorrido a cessão de mão-de-obra, pois o objeto das notas é a prestação de serviços com fornecimento ou locação de materiais e equipamentos, sobre os quais não pode incidir a retenção.

O conceito de cessão de mão-de-obra, conforme legislação vigente à época dos fatos geradores é a colocação à disposição da 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, condições que se observam nos contratos de prestação de serviços anexados à presente NFLD.

Quanto à não incidência da retenção sobre parcelas que não o valor da mão-de-obra, não é possível acatar tal argumentação, por não atender o disposto nos atos legais que disciplinam a matéria, em especial o RPS, que, em seu artigo 2197, determina que só poderão ser deduzidos da base de cálculo da retenção as parcelas relativas aos materiais empregados que estiverem, além de contratualmente previstas, discriminadas na nota fiscal, fato que não ocorre no presente caso.

Além do mais, com respeito à solicitação de análise técnica, a realização de qualquer tipo de prova pericial condiciona-se à análise da sua imprescindibilidade e viabilidade, cabendo à autoridade julgadora indeferi-la quando entender desnecessária (Decreto 70.235/72, artigo 188 e Portaria RFB 10.875/2007, artigo 11), como ocorre no presente caso.

Indeferido, portanto, o pedido de análise técnica.

7 - Finalmente, quanto aos comentários específicos sobre as ocorrências verificadas em cada uma das prestadoras mencionadas no RF:

- CPA - Eletrônica & Comunicações Ltda: Aduz que os serviços foram desenvolvidos por profissional especializado, no caso, engenheiro eletricista, cuja profissão é reconhecida por lei federal, não incidindo, pois, a retenção de 11%. Além disso, a prestadora dos serviços comprovou à recorrente o efetivo pagamento de sua folha de salários e encargos, razão pela qual pugna pela oportunidade de apresentação das respectivas guias de recolhimento, ainda que após a protocolização do presente recurso.

Preconiza a Ordem de Serviço INSS/DAF n.º 209, de 20/05/1999, vigente à época dos fatos geradores:

“26 - A contratante estará dispensada de efetuar a retenção quando:

(...)

III - na contratação de serviços listados no item 12.1. houver serviços profissionais relativos ao exercício de profissão regulamentada por legislação federal, desde que prestados pessoalmente pelos sócios ou cooperados, nas sociedades civis ou cooperativas de trabalho, respectivamente, devendo esse fato constar da própria nota fiscal/fatura ou recibo ou em documento apartado.”

No presente caso, não há o cumprimento da exigência de o fato constar da própria Nota Fiscal de Prestação de Serviços, conforme se observa pelos documentos anexados às fls. 55/59.

Além disso, os valores lançados referentes a esse prestador de serviços são originários da implantação de rede local no prédio do CESEC/Banco do Brasil e de serviços de infraestrutura de elétrica e lógica para implantação de rede wireless nas UBS do município de São José do Rio Preto, conforme Notas Fiscais de Prestação de Serviços anexadas às fls. 55/59 e, se tratando de infraestrutura, caracteriza-se como obra de construção civil, estando sujeita à retenção, conforme previsto no item 12.1 da Ordem de Serviço INSS/DAF nº 2099, de 20/05/1999, vigente à época dos fatos geradores.

Assim sendo, correta a inclusão dos valores da retenção de 11% na presente NFLD.

- R.A.M. Gomes: Afirma que o objeto do contrato é a entrega de notificação pessoal de auto de infração de trânsito efetuada pelo próprio sócio proprietário, não incidindo, pois, a retenção de 11%.

Como a notificada não comprova documentalmente suas alegações, não há que se falar em exclusão do crédito tributário por tal motivo.

- Icomon Comercial e Construtora Ltda: Informa que a retenção não foi efetivada tendo em vista que a prestadora, no período do contrato, estava desobrigada da retenção para a seguridade social por força do Mandado de Segurança impetrado contra o INSS na 23.3 Vara da Justiça Federal sob o n.º 1999.61.00.031589-5, reconhecendo a não sujeição à retenção previdenciária para os serviços que realiza.

Conforme consulta efetuada ao site do Tribunal Regional Federal da 3.a Região e anexada às fls. 371/374, o processo para o qual foi concedida a segurança (1999.61.00.031589-5 AMS 201674), teve seu mérito julgado em 08/10/2002, data posterior ao período abrangido pelo crédito tributário apurado na presente notificação, qual seja, 02/2002 a 07/2002.

Assim sendo, a prestadora de serviços estava, à época dos fatos geradores, respaldada em ação judicial, através de liminar e posteriormente, em sentença de primeira instância que afastava a aplicação do artigo 31 da Lei 8.212/91, ou seja, suas contratantes não deveriam proceder à retenção e recolhimento dos valores relativos aos 11% sobre suas Notas Fiscais de Prestação de Serviço. Assim, a impugnante deixou de reter e recolher os valores correspondentes.

A discussão para esse levantamento gira em torno de que, se após a sentença ter sido reformada e a segurança denegada, pela decisão da Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, em 08/10/2002, deve-se retroagir a aplicação da exigência da retenção?

Entendemos que não, pois os procedimentos que devem ser adotados pela empresa - tomadora e cedente de mão-de-obra - ocorrem por ocasião da prestação dos serviços e emissão da nota fiscal, e, por força judicial plena, assim não o fez a notificada.

Passados anos, tomado sem efeito seu amparo judicial, não há como exigir a retenção se a nota fiscal já foi emitida e paga tantos meses antes.

E foi nesse sentido, a normatização expedida ao longo do tempo: Instrução Normativa IN SS/DC N.º 069, de 10/05/2002:

“Art. 126. Constatada a existência de decisão judicial que determine a não retenção a que se refere o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, a contratante deverá exigir da contratada:

I - nota fiscal ou fatura, de prestação de serviços, com vinculação inequívoca à obra;

II - comprovação do recolhimento das contribuições previdenciárias e das destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), incidentes sobre a remuneração contida em folha de pagamento específica;

III - cópia da GFIP específica, com código 150 ou 907, constantes no Manual da GFIP.

Parágrafo único. Na situação prevista no caput, deverá ser emitido subsídio fiscal para a Gerência Executiva circunscritiva do estabelecimento centralizador da contratada, onde será providenciada a fiscalização.

Instrução Normativa INSS/DC N.º 100, de 18/ 12/2003:

“Art. 186. Havendo decisão judicial que vede a aplicação da retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, observar-se-á o seguinte:

I - na hipótese de a decisão judicial se referir à empresa contratada mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, não sujeita à aplicação do instituto da responsabilidade solidária, as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços serão exigidas da contratada;(Modificado pela Instrução Normativa INSS/DC IV.º 105, de 24/03/2004)

II - se a decisão judicial se referir à empresa contratada mediante empreitada total na construção civil, sendo a ação impetrada contra o uso, pela contratante, da faculdade prevista no art. 200, hipótese em que configurada a previsão legal do instituto da responsabilidade solidária, prevista no inciso V1 do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, a contratante deverá observar o disposto nos arts. 197 e 199, no que couber, para fins de elisão da sua responsabilidade. (Modificado pela Instrução Normativa INSS/DC nº 105, de 24/03/2004 - DOU de 26/03/2004)

III - cópia da GFIP específica para o tomador, conforme disposições constantes no Manual da GFIP.

Parágrafo único. Na situação prevista no caput, quando a contratada pertencer à circunscrição de outra Gerência-Executiva, deverá ser emitido subsídio fiscal para a Gerência-Executiva circunscricionante do estabelecimento centralizador da empresa contratada, ainda que a decisão judicial não determine que se aplique o instituto da responsabilidade solidária.”

Da leitura dos atos normativos, verifica-se que independentemente da prestação dos serviços - cessão de mão-de-obra ou empreitada, não cabe a retenção quando ação judicial eficaz a impeça, o que não causa qualquer prejuízo à Seguridade Social, uma vez que, deixando a tomadora de serviço reter e recolher, a cedente não pode se compensar do valor correspondente quando do recolhimento das contribuições previdenciárias devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço. '

Em face do exposto, considerando a data da publicação do Acórdão prolatado pelo TRF3 (14/11/2002) e que a notificada encontrava-se impedida judicialmente de efetuar a retenção de 11% incidente sobre as notas fiscais emitidas pela empresa prestadora até esta data, todos os valores lançados” no código de levantamento “RET - RETENÇÃO 11% CESSÃO MAO OBRA” devem ser declarados improcedentes, devendo ser excluídos da presente NFLD. `

- Evandro Rodrigues Ferreira - ME: alega a defendente ser a prestadora em questão isenta de retenção por se tratar de empresa optante pelo Simples e, além disso, os serviços eram executados pelas pessoas físicas de seus sócios-proprietários, não incidindo a retenção dos 11% nos termos da lei. A impugnante tem razão, parcialmente, em sua alegação, uma vez que a obrigação da retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviço para empresas optantes pelo Simples foi instituída através da Instrução Normativa n.º 071, de 10/05/2002, com vigência a partir de 01/09/2002°. Como o crédito tributário referente a essa prestadora abrange o período de 03/2002 a 09/2002, tem-se que as competências de 03/2002 a 08/2002 se encontram fora do período de exigência da retenção, devendo, portanto, serem excluídas da presente NFLD.

Com relação ao fato de os serviços supostamente terem sido executados pelas pessoas físicas de seus sócios-proprietários, não incidindo a retenção dos 11% nos termos da lei, a impugnante não comprova documentalmente suas alegações, não havendo que se falar em exclusão do crédito tributário pelo motivo alegado, pois, conforme anteriormente exposto, as provas documentais devem ser apresentadas na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento.

- SPL Construtora e Pavimentadora Ltda.: aduz que o valor bruto da nota fiscal refere-se quase integralmente aos equipamentos que são instalados e cedidos em forma de locação, restando a título de mão-de-obra um valor mínimo, tendo sido considerado o

valor total da nota fiscal como base de cálculo para o cálculo das contribuições, gerando contribuição indevida.

Não é possível acatar tal argumentação, por não atender o disposto nos atos legais que disciplinavam a matéria no período abrangido pelo levantamento”, os quais determinam que só poderão ser deduzidos da base de cálculo da retenção as parcelas relativas aos materiais empregados que estiverem contratualmente estabelecidos e discriminados na nota fiscal, fato que não ocorre no presente caso.

- Engebras S/A Ind - Indústria, Comércio e Tecnologia de Informática.: esclarece que a retenção não foi efetivada tendo em vista que a empresa estava desobrigada de tal retenção por força de Mandado de Segurança (fls. 334) reconhecendo a não sujeição à retenção previdenciária para os serviços que realiza.

Mais uma vez razão não assiste à impugnante, visto que o processo para o qual foi concedida a segurança (1999.61.00.051071-0 AMS 204880), conforme consulta efetuada ao site do Tribunal Regional Federal da 3.ª Região e anexada às fls. 375/378, teve seu mérito julgado em 06/11/2001 e publicado em 12/03/2002, data anterior ao período abrangido pelo crédito tributário apurado na presente notificação, qual seja, 04/2002 a 12/2004. Assim sendo, à época dos fatos geradores já havia sido restabelecida a obrigação de a tomadora dos serviços efetuar a retenção dos 11% sobre o total da nota fiscal ou fatura de serviços para a prestadora em questão.

Da multa aplicada.

A multa aplicada decorre do inadimplemento no recolhimento das contribuições previdenciárias, por parte da impugnante, visto que esta não recolheu, na ocasião oportuna, as contribuições devidas e está de acordo com o artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei 9.528, de 10/12/1997 e alterações introduzidas pela Lei 9.876/1999, vigente à época dos fatos geradores, e que estabelecia:

“Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadados pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

(...)

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS,

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa

(....)

§4º. Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Acrescentado pelo art. 1º da Lei n.º 9.876/99)

Desta forma, tem-se que a multa aplicada, quando do lançamento da NFLD, encontrava-se respaldada pela legislação então em vigência.

No entanto, tendo em vista que a Medida Provisória n.º 449/2008, transformada na Lei 11.941/2009, alterou de forma substancial as penalidades aplicáveis tanto para o descumprimento de obrigações acessórias quanto de obrigações principais, é necessário que se faça a verificação, por previsão do artigo 106, II, “c”, do CTN, de qual legislação é mais benéfica ao contribuinte. E, em razão das características da multa de mora que

era prevista no artigo 35 da Lei 8.212/91, parcialmente transcrito acima, cujo percentual de multa varia conforme a fase processual e o quantum é definido apenas no momento do pagamento do débito, tal comparação não é factível no presente momento, devendo ser realizada apenas quando da quitação pelo sujeito passivo dos valores lançados ou de sua inscrição em dívida ativa, restando certo que deverá ser aplicada a multa mais benéfica ao contribuinte nos termos do supracitado artigo do CTN.

Conclusão:

Diante do anteriormente exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE da impugnação com a manutenção em parte do crédito tributário, devendo ser excluídas do presente lançamento as contribuições relativas a todo o período do levantamento “RET” (prestadora Icomon Comercial e Construtora Ltda) e, para o levantamento “RMO” (prestadora Evandro Rodrigues Ferreira S. J. do Rio Preto - ME), as competências do período de 03/2002 a 08/2002, pelos motivos anteriormente demonstrados, devendo ser retificado o crédito tributário exigido para o montante originário de R\$ 116.085,35 (cento e dezesseis mil, oitenta e cinco reais e trinta e cinco centavos), consolidado em 18/09/2007, conforme DADR em anexo, valor sobre o qual deverão incidir os respectivos acréscimos legais.

Por todo o exposto, não assiste razão à recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira