



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

Processo nº 16045.000215/2007-29
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº **2301-02.270 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de agosto de 2011
Matéria CESSÃO DE MÃO DE OBRA: RETENÇÃO. EMPRESAS EM GERAL
Recorrente HS HIGIENE E SAUDE ASSES. SERV. SAUDE OCU
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2003 a 28/02/2006

Ementa: CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA – RETENÇÃO 11%.

A empresa, como contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, fica obrigada a reter e recolher onze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Marcelo Oliveira - Presidente.

Bernadete de Oliveira Barros- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silverio, Bernadete De Oliveira Barros, Damião Cordeiro De Moraes, Mauro Jose Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente a contribuições devidas à Seguridade Social, relativo à retenção de 11% incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura emitida pelo prestador de serviços.

Conforme Relatório Fiscal (fls. 34), a notificada foi contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra e deixou de reter e recolher, em época própria, as contribuições incidentes sobre o valor bruto dos serviços, em desacordo com o que estabelece o art. 31 da Lei 8.212/91.

A autoridade notificante esclarece que a empresa não apresentou o Contrato de Prestação de Serviços, prejudicando, assim, a determinação das condições e a forma de execução dos serviços contratados, e que efetuou a retenção em uma nota fiscal (comp. 03/2004)

Informa ainda que, muito embora não tenha sido apresentado o competente Contrato de Prestação de Serviços, a Declaração prestada pela empresa, através de seu sócio Plínio, demonstra o conhecimento da existência da cessão de mão de obra no Contrato existente entre as partes, e a aplicabilidade do instituto da retenção dos 11%, conforme copia anexa.

A recorrente impugnou o débito e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 17-23.476, da 8ª Turma da DRJ/SPOII, (fls. 528), julgou o lançamento procedente.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso tempestivo (fls. 537), alegando, em síntese, o que se segue.

Preliminarmente, requer a nulidade da decisão recorrida, alegando que houve cerceamento de defesa, pois a 1ª instância interpretou, de forma equivocada, que a notificada queria juntar novos documentos ao longo do processo, o que não é verdade, uma vez que a recorrente apenas solicitou uma dilação do prazo para apresentação de documentos, dado a quantidade de volumes.

Argumenta que todo o conteúdo do presente processo, que se refere a deixar de exibir documentos ou livros, bem como arguição de que ocorreu preclusão do direito, visam tolher a recorrente de seu direito de juntar documentos, a qualquer momento no processo administrativo, bem como de inviabilizar o cumprimento de obrigação determinada pela fiscalização, no tempo em que se consigna.

Sustenta que o pedido de relevação da multa, para o presente caso, é baseado justamente em toda a documentação apresentada perante a Previdência, e que está separada destes autos, e que não foi apreciada pelo julgador, sob a justificativa de que a recorrente não a apresentou, mesmo sendo intimada.

No mérito, tenta demonstrar que indício não é prova da ocorrência do fato gerador, afirmando que o agente fiscal utilizou, como meio de prova para concluir pela necessidade da retenção, uma única Nota Fiscal, de onde se extraiu, de uma informação manuscrita, a orientação que um dos sócios da impugnante anotou, o que deu margens a interpretar que seria devida uma retenção sobre aquela Nota Fiscal.

Defende que inexistente prejuízo à Previdência no caso concreto, uma vez que, comprovando que o recolhimento foi efetuado, não há que se falar em nova retenção, como pretende a auditoria fiscal, e tece considerações acerca da ausência de responsabilidade relativamente à retenção, por parte da recorrente.

Afirma que estão sendo apresentados todos os documentos fornecidos pela empresa prestadora, relativamente a individualização da folha de pagamento e dos pagamentos devidos a título do mesmo tributo, que seria objeto da antecipação tributária, devendo-se, portanto, concluir pela não responsabilidade da impugnante no que tange ao pagamento, neste momento atual, das retenções que a fiscalização entende que deveriam ter sido efetuadas a época da prestação.

Inferre que a função da Lei que institui a retenção antecipada é a de evitar desvios tributários e que, se tais desvios não se caracterizam e não se apresentam, não há que se falar em pagamento das retenções, sob pena de se configurar um verdadeiro bis in idem tributário, pela mesma obrigação tributária, de modo que, em se comprovando os recolhimentos sobre a folha do ente efetivamente a ser tributado, ou seja, o prestador do serviço, não se mostra prático, tampouco legal, a exigência do pagamento dos valores de retenção.

Transcreve o art. 121, do CTN, para concluir que a obrigação de pagar o tributo é sempre do contribuinte, e somente na falta do cumprimento por este, deve-se transferir tal responsabilidade ao "responsável tributário".

Alega inconstitucionalidade da antecipação relativamente a retenção dos 11%, e que não é possível atribuir ao tomador do serviço a responsabilidade de reter o percentual de 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura emitida pela empresa prestadora do serviço, relativamente à contribuição devida sobre a folha de salários.

Requer, por fim, que seja declarada a improcedência da NFLD e a concessão de novo prazo para que a recorrente possa ter acesso aos autos e a toda a documentação que juntou aos presentes processos, e também, a juntada de novos documentos que abonem a fundamentação trazida aos autos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, Relatora.

O recurso é tempestivo e todos os requisitos de admissibilidade foram cumpridos, não havendo óbice para seu conhecimento.

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

Preliminarmente, a recorrente alega nulidade da decisão de primeira instância, por cerceamento de defesa.

Entende que o julgador interpretou de forma equivocada o requerimento formulado pela recorrente quanto à documentação necessária para comprovar suas alegações.

Porém, não se verifica a ocorrência do equívoco de interpretação no acórdão combatido.

A notificada requereu, em sua impugnação, “a juntada de novos documentos necessários a comprovação do alegado neste impugnação” e afirmou que “Fazem parte desta impugnação os volumes 1,2 e 3 de documentos”.

A DRFB, por meio do despacho de fls. 520, solicitou esclarecimentos quanto aos documentos referidos na impugnação e a recorrente, em atendimento, se manifestou às fls. 524, esclarecendo que os documentos referidos na impugnação são os mesmos que integram o processo administrativo.

Portanto, ao contrário do que afirma a recorrente, não consta, no presente processo administrativo fiscal, o pedido de dilação do prazo para apresentação de documentos, e sim o pedido de juntada de nova documentação, o que foi indeferido com muita propriedade pela autoridade julgadora de primeira instância, tendo em vista o que dispõe o art. 16, § 4º, do Decreto 70.235/72.

Da mesma forma, se equivoca a recorrente quando afirma que todo o conteúdo do presente processo se refere a deixar de exibir documentos ou livros, bem como arguição de que ocorreu preclusão do direito, ou de que o pedido de relevação da multa não foi apreciada pela primeira instância.

Como se verifica dos Relatórios que integram a NFLD, é objeto do lançamento ora discutido a contribuição relativa à obrigatoriedade de a empresa tomadora de serviços de mão de obra de reter 11% sobre o valor bruto da nota fiscal emitida pela prestadora, e não um auto de infração por deixar de exibir documentos.

Assim, o pedido de relevação da multa é descabido ao presente caso, que trata de um lançamento por falta de pagamento do tributo devido, e não de um auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, caso em que caberia o pedido do referido benefício.

Nesse sentido, rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

No mérito, a recorrente alega que o agente fiscal utilizou, como meio de prova para concluir pela necessidade da retenção, uma única Nota Fiscal, de onde se extraiu, de uma informação manuscrita, a orientação que um dos sócios da impugnante anotou, o que deu margens a interpretar que seria devida uma retenção sobre aquela Nota Fiscal.

Porém, em ação fiscal na empresa, a fiscalização deparou-se com a prestação de serviços e, ao analisar a documentação disponível (notas fiscais e declaração de sócio), verificou-se que o serviço prestado se amolda no conceito de cessão de mão de obra, previsto nos normativos previdenciários que tratam da matéria.

A recorrente alega que tais documentos não provam a ocorrência do fato gerador.

Contudo, conforme consta, a recorrente não apresentou o contrato de prestação de serviços, elemento essencial para caracterizar a forma da prestação do serviço e se houve ou não cessão de mão-de-obra.

Assim procedendo, a recorrente impossibilitou ao fiscal a demonstração da existência da cessão de mão-de-obra, invertendo o ônus da prova.

Portanto, entendo que cabe à recorrente comprovar a inexistência da cessão de mão-de-obra.

Verifica-se, ainda, um esforço da recorrente em tentar demonstrar que houve o pagamento do tributo pela prestadora de serviços, e que a responsabilidade pelo pagamento das retenções, neste momento atual, não é sua, sendo a obrigação de pagar o tributo sempre do contribuinte, conforme art. 121, do CTN, e que, em se comprovando os recolhimentos sobre a folha do ente efetivamente a ser tributado, ou seja, do prestador do serviço, o lançamento ora debatido configura um verdadeiro *bis in idem* tributário.

No entanto, tal entendimento trazido pela recorrente está desprovido de amparo legal. A Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.711/98, obriga diretamente o contratante dos serviços a efetuar a retenção.

O seu art. 31 assim dispõe:

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 5.º do art. 33.

A retenção trata-se de obrigação principal legal imposta à empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra. Portanto, a recorrente descumpriu obrigação a ela dirigida.

E o agente fiscal, ao constatar a prestação de serviço com cessão de mão-de-obra e a falta da retenção, lavrou corretamente a presente NFLD, em observância ao disposto no § 5º do art. 33, da Lei 8.212/1991:

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.

Assim, como se presume feita a retenção, a prestadora poderá se compensar dos valores retidos, já que a própria Lei nº 9.711/98, que instituiu a obrigatoriedade de a empresa contratante de serviços com cessão de mão de obra reter 11% do valor bruto da nota fiscal de serviços, determinou que o valor retido será compensado com as contribuições devidas sobre a folha.

Ademais, mesmo que ainda não tenha feito a compensação, poderá fazê-la a qualquer momento, pois possui amparo legal para tanto.

Dessa forma, não há que se falar em *bis in idem*.

Quanto à legalidade da exação discutida, cumpre informar que o próprio Supremo Tribunal Federal já reconheceu que a obrigação de efetuar a retenção introduzida no art. 31 da Lei 8.212/91 pela Lei 9.711/98 não se configura em criação de um novo tributo e sim em alteração na forma de recolhimento da contribuição, conforme voto do Min. Relator CARLOS VELLOSO, cujo trecho transcrevo abaixo:

RE 393946/MG Relatório: - A 3ª Turma do Eg. Tribunal Regional Federal da 1ª Região, em mandado de segurança, deu provimento à apelação e à remessa oficial decidindo pela legitimidade da retenção de 11% (onze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços, introduzida pelo art. 31 da Lei 8.212/91, redação dada pela Lei 9.711/98, uma vez que a citada retenção objetivou facilitar a arrecadação e a fiscalização do recolhimento das contribuições para a Previdência Social, bem como prevenir a sonegação, sendo certo que ela não institui empréstimo compulsório, aumento de alíquota ou confisco, tampouco viola a capacidade contributiva ou qualquer princípio constitucional. O acórdão restou assim ementado: "CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. RETENÇÃO DE 11% (ONZE POR CENTO) SOBRE O VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL OU DA FATURA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ARTIGO 31 DA LEI Nº 8.212/91, COM A REDAÇÃO DA LEI Nº 9.711/98. LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE.

DECISÕES TRIBUTÁRIAS DO PLENO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

"CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. RETENÇÃO DE 11% (ONZE POR CENTO) SOBRE O VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL OU DA FATURA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ARTIGO 31 DA LEI Nº 8.212/91,

COM A REDAÇÃO DA LEI Nº 9.711/98. LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE. 1. As modificações introduzidas pela referida Lei 9.711/98 visam, apenas e tão-somente, facilitar a arrecadação e a fiscalização do recolhimento das contribuições para a Previdência Social, prevenindo a sonegação, não havendo nisso nenhuma ilegalidade ou inconstitucionalidade. 2. Com efeito, não se cuida de uma nova fonte de custeio para a Seguridade Social (C.F., art. 195, § 4º), nem, tampouco, de imposto criado na área da competência residual da União (C.F., art. 154, I) ou instituição de empréstimo compulsório (C.F., art. 148). O que houve, não faz mal repetir, foi uma alteração na forma de recolhimento da contribuição previdenciária, sem nenhuma afronta à Constituição, atribuindo responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, o que é permitido não só pelo Código Tributário Nacional (art. 128), como, também, pela atual Carta Magna, que prevê, inclusive, o pagamento antecipado do imposto ou contribuição, com possibilidade de compensação e/ou restituição (C.F., art. 150, § 7º), exatamente como previsto na Lei 9.711/98, ora impugnada, pelo que não há que se falar ou sustentar em, repito, empréstimo compulsório, aumento de alíquota, confisco ou transgressão a qualquer princípio constitucional, muito menos o da capacidade contributiva.

(...)

No caso, entretanto, registra Fábio Zambitte Ibrahim, com propriedade, que, "mutatis mutantis, é possível comparar a obrigatoriedade da retenção dos 11% com o desconto do imposto de renda na fonte. Em ambas as situações, a fonte pagadora tem dever legal de efetuar determinada retenção, diminuindo o valor pago. É um facere, isto é, uma prestação positiva imposta a determinada pessoa, no interesse da arrecadação de exações devidas." (Fábio Zambitte Ibrahim, "A Retenção de 11% Sobre a Mão-de-Obra", LTr Editora, 2000, pág. 23). Não se tem, portanto, contribuição nova. Tem-se, sim, "mera obrigação acessória." (Fábio Zambitte Ibrahim, ob. cit., pág. 32). Aqui, repete-se, o tomador do serviço, ou o contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, fica obrigado a 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. Não há falar, portanto, vale repetir, em contribuição nova, ou contribuição decorrente de outras fontes - C.F., art. 195, § 4º.(grifos meus)

Assim, o Supremo concluiu que a Lei 9.711/98 não introduziu nova contribuição e sim nova obrigação acessória, que é a de reter 11% sobre o valor dos serviços prestados contidos na nota fiscal ou fatura.

Com relação às arguições de inconstitucionalidade de Decretos e leis, vale destacar que a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Nesse sentido, o ilustre jurista Alexandre de Moraes (curso de direito constitucional, 17ª ed. São Paulo. Editora Atlas 2004.314) colaciona valerosa lição: "o tradicional princípio da legalidade, previsto no art. 5º, II, da CF, aplica-se normalmente na administração pública, porém de forma mais rigorosa e especial, pois o administrador público somente poderá fazer o que estiver expressamente autorizado em lei e nas demais espécies normativas,

inexistindo, pois, incidência de vontade subjetiva. Esse princípio coaduna-se com a própria função administrativa, de executor do direito, que atua sem finalidade própria, mas sem em respeito à finalidade imposta pela lei, e com a necessidade de preservar-se a ordem jurídica”

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

Portanto, o foro apropriado para questões dessa natureza não é o administrativo.

Ademais, é oportuno lembrar que o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, veda aos Conselhos de Contribuintes afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme disposto em seu art. 62.

E o Conselho Pleno, no exercício de sua competência, uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria, por meio do Enunciado 02/2007, transcrito a seguir:

Enunciado nº 02:

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Nesse sentido, não há como afastar a aplicação da Lei 9.711/98, como pretender a empresa notificada.

Nesse sentido e Nesse sentido e

Considerando tudo o mais que dos autos consta.

Voto por CONHECER do recurso, REJEITAR as preliminares suscitada e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Bernadete de Oliveira Barros - Relatora

CÓPIA