



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19726.001061/2010-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.971 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de novembro de 2021
Recorrente ASSOCIACAO SOCIEDADE BRASILEIRA DE INSTRUCAO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/03/2002

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Conforme Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Na hipótese dos autos, verifica-se, pela contagem do prazo decadencial na forma do disposto no art. 173, inciso I, do CTN, não há decadência a ser reconhecida.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RETENÇÃO.

A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra é obrigada a fazer a retenção e o recolhimento de 11% do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo desses serviços, de acordo com o artigo 31 da Lei 8212/91, na redação dada pela Lei 9711/98.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbindo deste ônus.

JUROS. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.

Conforme Súmula CARF nº 4, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS. RELAÇÃO DE VÍNCULOS. SÚMULA CARF Nº 88.

Conforme Súmula CARF nº 88, a "Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram do presente julgamento os Mario Hermes Soares Campos, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Sonia de Queiroz Accioly, Samis Antonio de Queiroz, Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 19726.001061/2010-17, em face da Decisão-Notificação nº 17.401.4/0990/2003, da Gerência Executiva do Rio de Janeiro - Centro, do Instituto Nacional do Seguro Nacional – INSS, em sessão realizada em 17 de outubro de 2003, na qual se compreendeu pela procedência do lançamento.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da Decisão-Notificação, que assim os relatou:

“Trata-se de crédito tributário lançado pela fiscalização, pertinente às contribuições previdenciárias no montante de R\$ 48.878,25 (Quarenta e oito mil, oitocentos e setenta e oito reais e vinte e cinco centavos), consolidado em 15/07/2003.

2. A apuração deu-se pela não efetivação pela notificada da retenção do percentual de 11% sobre o valor bruto dos serviços contidos em nota fiscal, fatura ou recibo, contratados mediante cessão de mão-de-obra, na forma do art. 31 da Lei 8212/91, na redação da Lei 9711/98. O relatório fiscal, de fls. 103/121 esclarece que a contratante não efetivou a retenção nem o recolhimento previsto na legislação previdenciária, discriminando as diversas empresas contratadas, e os períodos abrangidos dentre 02/99 à 03/2002.

DA IMPUGNAÇÃO

3. Inconformada com a exigência fiscal, a SBI impetrou, dentro do prazo regulamentar para apresentação de defesa, impugnação contestando o lançamento através do instrumento de fls. 174 a 231, com as alegações a seguir, reproduzidas em síntese.

3.1. Não há que se falar em co-responsabilidade dos professores Candido Antonio José Francisco Mendes de Almeida e Antonio Luiz Mendes de Almeida, já que não se configura qualquer hipótese prevista no art. 135, inciso III do CTN;

3.2. A presente autuação não observou, materialmente os princípios da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, ofendendo, ainda, o princípio da razoabilidade, tendo em vista que à impugnante foi concedido um prazo de 15 (quinze) dias para apresentar defesa nas 43 (quarenta e três) NFLD 's que foram apuradas pelas ilustres fiscais em praticamente um ano;

3.3. As autuações anteriores foram objeto de diversas ofensas ao devido processo legal, à ampla defesa e ao contraditório a ponto de serem anulados os procedimentos administrativos pelo Colegiado Conselho de Recursos da Previdência Social, sendo que tais nulidades se deram por motivo de cerceamento de defesa;

3.4. As contribuições previdenciárias têm natureza jurídica de tributo, sendo reguladas pelo art. 173, I, combinado com o art. 150 § 4º, ambos do CTN, estando, então, atingidas pela decadência todas as contribuições cobradas até 15/07/1998, uma vez que a autuação foi realizada em 15/07/2003;

3.5. A Sociedade Brasileira de Instrução é uma entidade reconhecida desde 1905 como de utilidade pública e detentora de certificado de fins filantrópicos concedido desde 1971 pelo Conselho Nacional de Serviço Social;

3.6. A Academia de Comércio do Rio de Janeiro foi criada como um Órgão integrante da Sociedade Brasileira de Instrução, não possuindo personalidade jurídica própria;

3.7. “a Academia de Comercio do Rio de Janeiro nunca existiu como pessoa jurídica: todo o sempre, desde sua criação (e posterior transformação na hoje Escola Técnica de Comércio Candido Mendes), ele foi Órgão mantido pela única pessoa jurídica que todo o tempo existiu, a SBI”.

3.8. “a Academia de Comercio é a SBI: em 1905, a data do Decreto 1.339, a única entidade mantida pela SBI era a Academia de Comercio, e já foi resolvido pelo art. 49 do Decreto nº 752, de 16/02/93, que o reconhecimento da utilidade pública federal vale para o todo ou para a parte, exatamente porque se comunica, para os efeitos legais, até mesmo em caso de cisão (o que dizer, então, para um caso como o destes autos, em que a entidade mantida sempre foi Órgão da mantenedora e, na data da declaração de utilidade pública, era o único Órgão?)”

3.9. “Com exceção da falsa alegação e que a SBI e a Academia de Comercio seriam pessoas jurídicas distintas, o INSS não especificou no relatório da autuação qualquer outro requisito legal a que teria desatendido a Sociedade, de molde a impedi-la de gozar os benefícios da isenção. A partir da falsa premissa, limitou-se a asseverar que a cota patronal era devida.”

3.10. A fiscalização da Previdência Social não é competente para retirar das entidades filantrópicas os favores concedidos por lei;

3.11. A Sociedade Brasileira de Instrução sempre preencheu todas as condições de gozar do favor fiscal;

3.12. De acordo com o art. 59 do Decreto nº 752/93 a competência para julgar a condição de entidade de fins filantrópicos e cancelar o Certificado continuaram com o Conselho Nacional de Serviço Social (CNSS), transferindo-se, posteriormente, tal atribuição ao Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) por força da Lei nº 8.742/93.

3.13. “Em 26.11.1997, o CNAS concedeu o Certificado de Fins Filantrópicos com validade no período de 01.01.1995 a 31.12.1997, assegurando a validade do Certificado concedido desde 1971”.

3.14. Posteriormente a SBI requereu a renovação do referido Certificado, o que foi negado em 05.05.1997, interpondo recurso e da referida decisão recursal aguarda o pedido de reconsideração interposto.

3.15. O valor consolidado cobrado encontra-se incorreto, pois lançados períodos já atingidos em notificações anteriores. Sequer houve conferência, por parte da fiscalização, acerca do ponto.

3.16. Também não foram computados vários dos valores que a própria Caixa Econômica Federal recolhe, compensando créditos da SBI junto ao FIES com seus débitos junto à Previdência Social;

3.17. O relatório fiscal e o Discriminativo Analítico do Débito (DAD) mencionam períodos distintos na apuração de valores objeto de cobrança, motivo pelo qual deve haver nulidade da autuação.

3.18. A imposição fiscal se deu em valores muito superiores àqueles possíveis.

3.19. Busca-se responsabilizar o tomador final dos serviços por débito do fornecedor dos serviços, apenas porque descumprida formalidade acessória, sem que minimamente apurado se a obrigação tributária foi ou não paga pelo devedor direto;

3.20. A legislação invocada pelo INSS amplia os conceitos de cessão de mão de obra e a responsabilidade de terceiros em ofensa ao art. 195, I da Constituição Federal e aos art. 128, 134 e 135 do CTN;

3.21. A responsabilidade por parte do tomador se restringe às hipóteses de cessão de mão de obra de serviços contínuos e não esporádicos;

3.22. A fiscalização sequer se preocupou em verificar se os débitos cobrados haviam sido pagos pelo devedor direto;

3.23. A SBI requer seja observado o benefício de ordem nos débitos anteriores à alteração trazida pela Lei n. 9528/97;

3.24. “O tomador dos serviços não pode ser obrigado por valor superior àquele passível de ser cobrado do devedor principal, sob pena de se instituir, em realidade, empréstimo compulsório, fora das hipóteses em que possível, em verdadeiro confisco”;

3.25. “Cobrar coativamente verbas de um responsável tributário por substituição, para frente (na forma prevista no art. 150, 79, da Constituição Federal), somente seria possível quando tais verbas presuntivamente pudessem vir a ser tributo: sempre que computados valores que a lei proíbe sejam incluídos na base de cálculo da contribuição previdenciária, por certo não se pode falar na possibilidade de virem a ser tributos.”

3.26. “Caso se admita como devida pela SBI verba decorrente de cálculo que tomou como base os valores passíveis de serem retidos pela empresa contratada de seus empregados, se estaria exigindo que retivesse verbas que não poderiam ser compensadas, posteriormente, pela empresa: desta maneira, quem sofreria confisco seria a empresa.”

3.27. De acordo com a Ordem de Serviço nº 176/97, somente nos casos em que a fiscalização comprovar vício ou insuficiência na escrituração contábil do devedor principal é que poderá estimar o salário de contribuição a partir de um percentual do valor da nota fiscal;

3.28. Deve ser considerado qualquer pagamento efetuado pela devedora direta de valores devidos em relação aos seus empregados que prestaram serviços à tomadora;

- 3.29. “Diante de casos de sub-empregada, há que se considerar que o pagamento final seria feito pela empresa subcontratada”;
- 3.30. “O optante pelo SIMPLES é proibido de compensar valores, na forma do art. 31, 19, da Lei nº 8.212/91. Hipótese flagrante de confisco que atenta contra texto exposto do art. 150, IV, da Constituição Federal”;
- 3.31. “Sempre que a prestadora de serviços houver confessado seu débito junto ao INSS, parcelando-o, a sua exigibilidade estaria suspensa, evidenciando a ilegalidade da atuação”;
- 3.32. Se a prestadora de serviços apresentar documentação que ateste uma determinada situação a tomadora não pode ser responsabilizada, não podendo lhe ser cobrado qualquer valor pelo referido período;
- 3.33. “Há norma expressa afastando a imposição da retenção dos 11% sobre as notas fiscais das prestadoras de serviços sujeitas ao sistema do SIMPLES no período que se segue a janeiro de 2000”;
- 3.34. Saliente-se que é inadmissível pretender impor ao responsável tributário por substituição por antecipação que retenha valores que jamais poderiam ser computados na base de cálculo do tributo;
- 3.35. “Ainda que sejam apuráveis, quer no âmbito do SIMPLES, quer no que diz com a retenção na fonte a ser feita pela própria empresa, sobre as verbas pagas a seus empregados, eventuais diferenças ainda restantes, após computados os pagamentos por parte da devedora direta, não podem ser cobradas do tomador dos sen/iços, antes de evidenciada, pelo credor tributário – que possui tais dados - sua efetiva existência, seja como devedor solidário, seja como responsável tributário por antecipação, sob pena, novamente, de se falar em confisco.”
- 3.36. “A fiscalização apurou fatos ocorridos em diversas unidades da SBI, generalizando, contudo, para outras conclusões a partir de dados obtidos em apenas algumas delas”;
- 3.37. “A cota patronal não poderia ser considerada devida pela SBI, mesmo diante de hipótese de terceirização, ante sua situação específica, de entidade filantrópica.
- 3.38 As NFLD's 35.563.098-2 e 35.563.093-1 dizem respeito à mesma unidade e ao mesmo período de apuração, evidenciando a necessidade de análise conjunta de todas as 43 notificações;
4. O sujeito passivo apresenta, ainda, trechos de jurisprudência e diversos dispositivos constitucionais, legais e normativos que entende amparar suas alegações, solicitando, por fim, que o crédito previdenciário seja julgado improcedente.
5. É o relatório.”

Transcreve-se abaixo a ementa da referida Decisão-Notificação, o qual consta às fls. 275/290 dos autos:

“CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 02/1999 a 03/2002

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COTA PATRONAL. ISENÇÃO. NECESSIDADE DE RECONHECIMENTO DA UTILIDADE PÚBLICA FEDERAL.

Para isenção da cota patronal da contribuição previdenciária a entidade beneficente deve possuir, entre outros requisitos previstos no art. 55 da Lei nº 8.212/91, o reconhecimento como de utilidade pública federal.

CESSAO DE MAO-DE-OBRA. RETENÇÃO.

A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra é obrigada a fazer a retenção e o recolhimento de 11% do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo desses serviços, de acordo com o artigo 31 da Lei 8212/91, na redação dada pela Lei 9711/98.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

A parte dispositiva do voto da Decisão-Notificação recorrida possui o seguinte teor:

“Isto posto, e

CONSIDERANDO tudo o mais que dos autos consta;

JULGO procedente o presente lançamento, e

DECIDO:

1. Declarar os contribuintes devedores à Seguridade Social do crédito previdenciário apurado na presente NFLD;
2. Intimar o contribuinte desta decisão.”

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, às fls. 299/362, reiterando as alegações expostas em impugnação.

Pelo INSS, foi considerado deserto o recurso, no que manteve a decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, conforme decisão de fls. 405/411.

Diante disso, a contribuinte impetrou mandado de segurança, objetivando que a autoridade coautora receba o recurso administrativo independente de exigência do depósito prévio de 30% do débito em comento.

Pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, foi reconhecido o direito da contribuinte em interpor recurso administrativo sem a exigência do depósito prévio.

Destarte, diante da decisão que anulou a NFLD nº 35.563.119-9, vieram os autos para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Relator.

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Alegações de inconstitucionalidade.

Quanto aos questionamentos relativos à inconstitucionalidade, ressalte-se que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN, devendo a autoridade administrativa observar o que determinam as normas legais. Deste modo, o Decreto 70.235/72 dispõe em seu artigo 26-A:

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.

Ademais, esta questão também se encontra sumulada no neste Conselho, conforme dispõe Súmula CARF nº 2, que assim dispõe: *“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”*

Decadência.

O lançamento em questão foi consolidado em consolidado em 15/07/2003 (fl. 2), abrangendo as competências 02/1999 a 03/2002 (fl. 6).

O prazo aplicado é o quinquenal, pois a Súmula Vinculante nº 8 pelo STF, publicada em 20/06/2008, assim dispõe:

Súmula Vinculante nº 8: "São inconstitucionais os parágrafos único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário."

A contagem do prazo decadencial se dá nos termos do artigo 173, inciso I, do CTN, conforme precedente (acórdão 9202-009.819) da 2ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aplicando o entendimento firmado pelo STJ do Recurso Especial nº 973.733 – SC, entendeu-se nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN e que, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do Código Tributário Nacional.

No caso, verifica-se que a competência mais antiga, 02/1999, cujo tributo possui vencimento em 03/1999, poderia ser objeto de constituição de lançamento até 31/12/2004, conforme art. 173, I, do CTN.

Logo, o lançamento foi realizado antes de findo o prazo decadencial, não havendo decadência a ser reconhecida.

Imunidade.

Sobre o regime tributário-fiscal das entidades beneficentes de assistência social é mister esclarecer que para acontecer a dispensa da contribuição social a Constituição Federal impõe o atendimento de exigências estabelecidas em lei, pois o § 7º do artigo 195 da CF, estabelece vedação à tributação destas entidades, para o custeio da seguridade social, mas é claro ao afirmar que "são isentas as entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências estabelecidas em lei".

Trata-se, portanto, de uma isenção condicionada, pois depende de integração normativa para a fixação dos pressupostos a serem observados para o exercício do direito, que no caso, à época, estavam previstos no art. 55 e §§ da Lei nº. 8.212/1991, *in verbis*:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (eficácia suspensa).

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

Neste tocante, destaco que foi firmada tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no recurso extraordinário 566.622/RS segundo a qual *“a lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas”*. Tal tese resulta do julgamento do recurso extraordinário e dos embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional, conforme ementas a seguir:

IMUNIDADE – DISCIPLINA – LEI COMPLEMENTAR. Ante a Constituição Federal, que a todos indistintamente submete, a regência de imunidade faz-se mediante lei complementar.

(RE 566622, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 23/02/2017, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-186 DIVULG 22-08-2017 PUBLIC 23-08-2017)

.....

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO SOB O RITO DA REPERCUSSÃO GERAL. TEMA Nº 32. EXAME CONJUNTO COM AS ADI'S 2.028, 2.036, 2.228 E 2.621. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ARTS. 146, II, E 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. CARACTERIZAÇÃO DA IMUNIDADE RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR. ASPECTOS PROCEDIMENTAIS DISPONÍVEIS À LEI ORDINÁRIA. OMISSÃO. CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 55, II, DA LEI Nº 8.212/1991. ACOLHIMENTO PARCIAL. 1. Aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária, somente exigível a lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social

contempladas no art. 195, § 7º, da Lei Maior, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas. 2. É constitucional o art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001. 3. Reformulada a tese relativa ao tema nº 32 da repercussão geral, nos seguintes termos: “A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.” 4. Embargos de declaração acolhidos em parte, com efeito modificativo.

(RE 566622 ED, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2019, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-114 DIVULG 08-05-2020 PUBLIC 11-05-2020)

O campo restrito de atuação da lei ordinária diz respeito basicamente ao funcionamento de tais entidades, o que se denominou de aspectos procedimentais. A imunidade, por sua vez, compreendida como uma limitação constitucional ao poder de tributar, deve ser regida exclusivamente por lei formalmente complementar, conforme do art. 146 da Constituição Federal e do julgamento do RE 566.622/RS.

Todavia, no caso, tratando-se lançamento referente a não efetivação pela notificada da retenção do percentual de 11% sobre o valor bruto dos serviços contidos em nota fiscal, fatura ou recibo, contratados mediante cessão de mão-de-obra, verifica-se que a imunidade/isenção, que somente se refere a cota patronal (parte da empresa) não permite o afastamento das contribuições exigidas nestes autos.

De tal modo, irrelevante neste autos a questão da imunidade alegada, pois ainda que se reconhece que a contribuinte faz jus a imunidade, isso não teria o condão de afastar o lançamento tributário que lhe foi imputado.

Por tais razões, carece de razão a recorrente quanto a esta alegação.

Das demais alegações. Aproveitamento de pagamentos. Do valor do crédito.

A Decisão-notificação bem apreciou tais alegações da contribuinte, de modo que reproduzo abaixo trechos do acórdão recorrido, adotando-o como razões de decidir:

“DO FIES

16. Quanto à alegação da impugnante de que não foram computados os valores que a própria Caixa Econômica Federal recolhe, compensando créditos da **SBI** junto ao **FIES** com seus débitos junto à Previdência Social, tem-se a esclarecer que os mesmos foram aproveitados nos levantamentos referentes ao desconto dos segurados, conforme julgamento da **NFLD DEBCAD** nº 35.563.082-6, de 15/07/2003, portanto, não procede tal alegação.

(...)

Da correção do valor apurado.

21. Outra contestação do contribuinte diz respeito ao valor do crédito previdenciário, o qual entende estar incorreto, pois, teoricamente, teriam sido lançados períodos já atingidos em notificações anteriores.

22. Entretanto, não há nos autos qualquer prova de que este lançamento tenha sido efetuado em duplicidade, relativamente à eventual cobrança do mesmo crédito previdenciário em período atingidos por outras notificações. E, como se sabe, o que não está nos autos não está no mundo. Portanto, não há que se falar em duplicidade de lançamentos.

(...)

Da retenção.

24. Diante das alegações da impugnante, fica claro que a notificada não consegue fazer a correta exegese das normas tributárias e previdenciárias acerca da retenção e, talvez por isso, relute em aceitar o fato de que a Lei nº 8.212/91 (com a redação vigente à época dos fatos geradores aqui cobrados) prevê expressamente a responsabilidade pelo pagamento do tomador dos serviços, exatamente da forma como procedeu a fiscalização e em perfeita harmonia com o ordenamento jurídico, como veremos.

25. Por amor ao debate e para maior esclarecimento da Notificada, são necessárias algumas linhas a respeito dos motivos que levaram o legislador a eleger esta alíquota de 11% para a retenção a ser feita no ato do pagamento das faturas de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra.

26. A retenção posterior à Lei 9.711/98 é uma antecipação do pagamento das contribuições previdenciárias que, economicamente, continuam a ser responsabilidade da contratada, apenas sendo recolhidas pela contratante, que não suporta qualquer ônus, tendo em vista que o valor a ser recolhido é destacado na nota fiscal, ou seja, integra o preço dos serviços. Não há que se falar, portanto, em ônus financeiro da contratante, pois aqui o valor do recolhimento das contribuições corresponde ao exato valor retido, ou seja “descontado” pela contratante quando do pagamento da Nota Fiscal ou Fatura. Note-se que a contratada também não é “lesada” pela lei, pois ao final da competência, fará um “encontro de contas”. A redação da Lei 8.212/91 é clara neste sentido:

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 20/11/98) (grifamos)

§ 19 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. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)(G.N.)

27. O artigo 128 do Código Tributário Nacional dispõe que o responsável deve ter ligação com o fato gerador. Sim, é verdade que tal ligação deve haver, o que significa que não se pode atribuir a condição de responsável a alguém que esteja completamente fora da relação que constitui o fato gerador. Note-se que o artigo 121 do mesmo código afirma que apenas o contribuinte deve ter relação pessoal e direta com o fato gerador (inciso I), deixando para a lei a competência para atribuir a qualidade de responsável a terceiros (inciso II). Ora, o que verificamos, no caso em tela, é que a defendente está, por força de lei, investida na qualidade de responsável pelo recolhimento das contribuições, pois, indiretamente, relaciona-se com o fato gerador, na medida em que remunera a contratada por serviços prestados, ou seja, demanda mão-de-obra remunerada. Ainda que não seja ela, contratante, responsável pelos salários, indiretamente ela gera o direito dos empregados receberem a remuneração, e, assim, vincula-se ao fato gerador de forma oblíqua. O que ocorre aqui, portanto, é que o legislador apenas estabeleceu nova forma de se recolher o tributo devido sobre este

salário auferido pelo empregado sujeito a regime de cessão de mão-de-obra. Neste passo pedimos licença para transcrever trecho da doutrina de Marcelo Leonardo Tavares¹:

"A alteração perpetrada pela Lei 9711/98 na redação do artigo 31 da Lei 8212/91 não se consubstancia a criação de novel tributação; apenas inova na modalidade de recolhimento, atribuindo a antecipação deste à entidade tomadora dos sen/íços prestados com cessão de mão-de-obra.

A contribuição, diga-se, é a mesma, incidente sobre a folha de salários e também a referente à parcela devida pelos segurados empregados disponibilizados ao serviço da tomadora. Não há inovação tributária, com exigência nova incidente sobre o faturamento. Modifica-se a forma de pagamento, através de substituição 'para frente'."

28. Diante do acima exposto, verificamos que a Lei 9.711/98 não estabeleceu nova obrigação principal, mas sim, pela nova sistemática de recolhimento, apenas instituiu nova obrigação acessória, ou instrumental. Não se trata, também, de responsabilidade de terceiros, mas de substituição tributária "para frente". A substituição tributária é uma das formas de atribuição de responsabilidade a terceiro, que se caracteriza pela atribuição do encargo de realizar o recolhimento a este, o responsável tal como definido em lei. O responsável, portanto, neste caso, é já o devedor principal, contraindo a obrigação em nome próprio. Neste sentido, vale mais uma vez nos socorrermos da doutrina, afim de deixar bem esclarecida o papel do substituto tributário:

"Substituição tributária é o mecanismo de arrecadação que, inserindo um terceiro sujeito na relação jurídica entre o fisco e o contribuinte, atribui àquele obrigação própria para antecipar o pagamento dos valores devidos por este, com ulterior ressarcimento decorrente do regime plurifásico, extinguindo-se a obrigação tributária apenas com a ocorrência do fato gerador previsto para o contribuinte. Assim, 'substituto tributário' é aquele sujeito que, submetido a uma obrigação típica, antecipa o dever atribuído ao contribuinte, pagando o tributo que virá a ser devido por este, em seu nome, porque assim dispôs a lei. Trata-se de um 'intermediário' legalmente interposto, para os fins de arrecadação porquanto esta não se opera exclusivamente em face do substituto, na medida em que será a situação jurídica do substituído que servirá como base para a incidência da norma tributária impositiva(...), além de se operar necessariamente o regime de compensação entre substituto e substituído, de modo a retirar daquele o impacto da incidência tributária"² (grifamos)

29. Depreendemos do acima exposto que não há nenhuma ilegalidade na atribuição ao contratante de serviços de cessão de mão de obra da responsabilidade de recolher os tributos devidos pelo contratado, desde que haja, como há, mecanismo compensatório que permita que o contratante não seja onerado financeiramente por tal recolhimento.

30. Posta a questão em seus devidos termos, como demonstrado acima, temos que a notificada parte de premissas equivocadas, de má interpretação das normas jurídicas, para daí pretender afastar, obviamente sem sucesso, a retenção expressamente prevista na legislação de custeio da Previdência Social. Assim, por exemplo, é disparatada a alegação de que a fiscalização sequer se preocupou em verificar se os débitos cobrados haviam sido pagos pelo devedor direito.

31. No instituto da retenção, a contratada possui uma obrigação acessória, ou seja, faz o destaque do valor da retenção; já a contratante possui a obrigação principal, isto é, paga a contribuição propriamente dita, no entanto, a fará em nome da contratada.

(...)

34. A impugnante relata que as empresas optantes pelo SIMPLES não estariam sujeitas a retenção dos 11% sobre notas fiscais, contudo, não há comprovação nenhuma de que tal fato tenha ocorrido, aliás, a SBI trás diversas alegações sem nenhuma prova ou

demonstração do fato, como por exemplo, a alegação de que a imposição fiscal se deu em valores muito superiores àqueles possíveis.

35. Não há que se falar em eventualidade dos serviços prestados, tendo em vista, que os mesmos ocorreram de forma contínua durante todo o período do levantamento e a impugnante não faz prova de sua alegação.

36. Não há que se falar, também, em benefício de ordem nos débitos anteriores à alteração trazida pela Lei nº 9.528/97, pois o presente crédito previdenciário trata de período posterior.

37. Sem fundamento nenhum, a impugnante menciona a Ordem de Serviço nº 176/97, ato normativo que não se aplica ao presente processo administrativo tributário.

8. A análise das notificações são feitas de forma conjunta, portanto, as ponderações a respeito das NFLD's 35.563.098-2 e 35.563.093-1 serão consideradas nos próprios processos.

39. A notificada alega que o relatório fiscal e o Discriminativo Analítico do Débito (DAD) mencionam períodos distintos, contudo, não há nenhuma divergência, bastando compulsar o relatório intitulado 'Discriminativo Sintético por Estabelecimento - DSE', fls. 21/24, em conjunto com o relatório fiscal e seu anexos, fls. 103/121, podemos verificar que os períodos estão bem claros, portanto, mais uma alegação sem fundamento.

Improcedem as alegações da contribuinte, portanto.

Ônus da prova.

Cabia a contribuinte apresentar a prova de suas alegações, carecendo de razão a recorrente. Assim, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pela contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, não deve ser dado provimento recurso ora em análise. Ocorre quem no processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente.

Taxa Selic.

Inexiste ilegalidade na aplicação da taxa Selic devidamente demonstrada no auto de infração, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.

Além disso, estabelece a Súmula CARF nº 4:

"A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais."

Deste modo, não há como acolher a tese da recorrente, não merecendo provimento o recurso do contribuinte também quanto a esta matéria.

Da Relação de Representantes Legais. Súmula CARF nº 88.

Insurge-se a recorrente quanto a ter sido relacionado os representantes legais, no entanto, conforme Súmula CARF nº 88, esta não atribui responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas, nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa:

Súmula CARF nº 88: “A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.” (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Desse modo, nos termos da Súmula CARF nº 88, em razão da alegação da recorrente não comportar discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, deixa-se de apreciar tal alegação.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator