



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

**Processo n°** 35403.000071/2007-39  
**Recurso n°** 250.001 Voluntário  
**Acórdão n°** **2803-01.207 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 30 de novembro de 2011  
**Matéria** Retenção de 11%  
**Recorrente** EMERSON SISTEMAS DE ENERGIA LTDA, SUCESSOR DE EES SISTE.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/07/2005

LANÇAMENTO. CLAREZA DE ELEMENTOS. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DO ERRO DA FISCALIZAÇÃO.

Estando o lançamento realizado de forma clara e precisa, todos os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização na constituição do crédito previdenciário, possibilitando ao contribuinte o pleno direito da ampla defesa e contraditório, necessidade de prova documental para contraditar o crédito.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NÃO APRECIADA PELO CARF, ART. 62, DO REGIMENTO INTERNO.

O CARF não pode afastar a aplicação de decreto ou lei sob alegação de inconstitucionalidade, salvo nas estritas hipóteses do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO EX OFÍCIO. REDUÇÃO DE MULTA MORATÓRIA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E MORALIDADE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. ART. 106, II, E 112, DO CTN. ALTERAÇÃO DO ART. 35, DA LEI N. 8.212/1991, PELA LEI N. [11.941/2009](#).

Em razão dos princípios da legalidade e moralidade da Administração Pública, e do disposto nos artigos 106, II, e 112, ambos do CTN, observando que o limite máximo 20% (vinte por cento) a ser aplicado a título de multas moratórias, conforme o art. 61, §2º, da Lei n. 9.430/1996, é inferior à multa moratória aplicada aos valores dos créditos tributários lançados na NFLD, com base no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à [Lei n. 11.941/2009](#), o lançamento do crédito tributário deve se adequar a multa

moratória à aplicação da menor sanção, reduzindo-se a multa moratória, *ex officio*, desde que mais favorável ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte - Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a), no sentido que a multa seja aplicada no limite do art. 61, §2º, da Lei n. 9.430/1996, por força do art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, em comparação à multa moratória aplicada aos valores dos créditos tributários lançados na NFLD, com base no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à MP n. 449/2008, desde que mais favorável ao sujeito passivo. Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Helton Carlos Praia de Lima e Oseas Coimbra, que votaram pela aplicação da multa do art. 35-A da Lei 8.212/91.

*(Assinado Digitalmente)*

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

*(Assinado Digitalmente)*

Gustavo Vettorato - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (presidente), Gustavo Vettorato, Eduardo de Oliveira, Oséas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Júnior.

## Relatório

O presente Recurso Voluntário (fls.254-273) foi interposto contra decisão monocrática (fls. 241-249), que manteve parcialmente o crédito tributário oriundos da não retenção de 11% a título de contribuições previdenciárias sobre prestação de serviços prestados por cessão mão de obra, na forma do art. 31, Lei n. 8.212-1991. Os fatos geradores no período de 01/2002 a 07/2005. A ciência da NFLD inaugural foi em 04.11.2005 (fls. 01).

A Recorrente apresentou recurso, em básica repetição do alegado anteriormente, alegando:

a) a violação da verdade material, por ter o lançamento domado “por base apenas em informações disponíveis nos documentos solicitados a seu critério, tais como notas fiscais e contratos dos serviços tomados, guias GFIP e GPS e, principalmente, livros contábeis, os quais foram apresentados pela Recorrente.”

b) ausência de motivação do lançamento;

c) não ocorrência de prestação de serviços mediante cessão de mão de obra nos casos dos serviços prestados pelas empresas: Assessoria em Recursos Humanos GR Conecta Ltda, Conecta Serviços Empresariais Ltda, Dias Lopes Construções Ltda., Engeserv Serviços Empresariais Ltda., Ferrari Serviços Gerais S. C. Ltda M.E., Guardiã Portaria e Zeladoria Ltda. M.E., J. M. S. Telhados Ltda. M.E., Radania Comércio e Institútcnicas Ltda., Sistemas de Manutenção e Serviços Ltda.

d) Especificou os seguintes casos particulares em relação as empresas a seguir:

*d1- Dos serviços prestados pela EH RECURSOS HUMANOS E 3H TERCEIRIZAÇÃO E SERVIÇOS.*

*d2- Dos serviços prestados pela GALVÃO NORONHA ELETROTÉCNICA.*

*d3- Dos serviços prestados pela ARDUTEC COMÉRCIO, INSTALAÇÕES E ASSESSORIA – tratando-se de serviços de instalação de ar-condicionado, não sujeitos a sistemática da retenção, conforme dispensa contida no inciso XI do art. 170 da IN SRP 03/2005, pelo que há de ser desconsiderada a exigência;*

*d.4- Dos serviços prestados pela SALVIO SERVICE LINE*

e) Inconstitucionalidade e inaplicabilidade da Taxa Selic.

Assim, o recurso foi tempestivo e contra-arrazoado, e veio a esta turma especial para seu julgamento.

O presente processo esteve sobrestado (art. 62-A, do Regimento Interno do CARF/MF), enquanto aguardava o julgamento do Recurso Extraordinário n. 6030191, do

Processo nº 35403.000071/2007-39  
Acórdão n.º **2803-01.207**

**S2-TE03**  
Fl. 297

---

Supremo Tribunal Federal, que fora julgado em 1º de agosto de 2011, sob os efeitos de repercussão geral (art. 543-B, do CPC). Retornando ao seu andamento normal, após a publicação do acórdão da Suprema Corte, em 05 de setembro de 2011.

Esse é o relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo Vettorato – Relator

I - O recurso é tempestivo, conforme supra relatado, dispensado do depósito prévio (Súmula Vinculante n. 21 do STF), assim deve o mesmo ser conhecido.

II – Quanto às alegações de afronta à verdade material e ausência de motivação não merece acolhida, pois o lançamento foi realizado com base justamente nos documentos e informações prestadas pelo próprio contribuinte, aprofundadas mediante diligências em razão dos pontos fáticos controversos apontados pela própria Recorrente, conforme preleciona os artigos 33 e 37, da Lei n. 8.212/1991. Inclusive as informações prestadas em GFIP são estabelecidas como confissão da ocorrência dos fatos geradores (art. 32, §2º, Lei n. 8.212/1991).

Inclusive, dispositivo do art. 31, da Lei n. 8.212/1991, define a responsabilidade do tomador de serviços (art. 121, II, do CTN), indiferentemente dos prestadores do serviço serem fiscalizados ou autuados.

Também, quanto à motivação, ela esteve clara no Relatório Fiscal e Fundamentos Legais do NFLD.

III – Quanto a alegação recursal de não ocorrência de prestação de serviços mediante cessão de mão de obra nos casos dos serviços prestados pelas empresas: Assessoria em Recursos Humanos GR Conecta Ltda, Conecta Serviços Empresariais Ltda, Dias Lopes Construções Ltda., Engeserv Serviços Empresariais Ltda., Ferrari Serviços Gerais S. C. Ltda M.E., Guardiã Portaria e Zeladoria Ltda. M.E., J. M. S. Telhados Ltda. M.E., Radania Comércio e Institútcnicas Ltda., Sistemas de Manutenção e Serviços Ltda, entendo por não conhecer tais alegações.

As razões do não conhecimento estão na desistência de contestação quanto à ocorrência dos fatos supra de forma expressa às fls. 80 dos autos (na impugnação). A desistência expressa é reforçada pelo dispositivo do art. 17, do Dec. 70.235/1972, em que a matéria não impugnada é considerada não contestada. Inclusive, por esses motivos deixou de ser apreciada em instância inferior.

IV – Quanto às especificações feitas aos contratos com as seguintes empresas passa-se a verificar individualmente:

Dos serviços prestados pela EH RECURSOS HUMANOS E 3H TERCEIRIZAÇÃO E SERVIÇOS. Somente restou a ser discutido às competências maio/2002 a março/2003, pois os demais períodos foram excluídos em razão de comprovação de pagamento. A Recorrente alega que não teria ocorrido a cessão de mão de obra, contudo a parte não trouxe nenhum documento probante da relação contratual, na forma do art. 16, do Dec. 70.235/1972, de forma de se contrapor ao apresentado pela fiscalização.

Quanto aos serviços prestados pela GALVÃO NORONHA ELETROTÉCNICA e SALVIO SERVICE LINE, o lançamento do crédito foi considerado improcedente em decisão monocrática, não restando o que ser apreciado.

*Resta, apenas analisar os serviços prestados pela ARDUTEC COMÉRCIO, INSTALAÇÕES E ASSESSORIA, que se trata de serviços de instalação de ar-condicionado. Contudo, em análise das notas fiscais, verifica-se que as mesmas tratam-se de Serviços Auxiliares de Construção Civil conforme contrato de empreitada p/ fornecimento e Instalação de Sistemas de Ar Condicionado (fls. 135-150), contudo não há quaisquer documento que represente o contrato mencionado e/ou nota fiscal de venda/compra dos equipamentos. Ou seja, não há como contrastar com os fundamentos da decisão a quo:*

*18. Não procede as afirmações da Defendente de que se deveria diligenciar junto aos prestadores dos serviços a fim de verificar se os valores devidos na sua remuneração foram ou não de fato recolhidos aos cofres da Previdência ou se os contratos de prestação de serviços envolviam necessariamente cessão de mão-de-obra; se o valor do serviço trazia embutido materiais ou equipamentos ou se as prestadoras estavam dispensadas da referida retenção.*

*19. A obrigação da Contratante decorre de disposição legal; não se trata de obrigação acessória e nem subsidiária; independe do adimplemento por parte do contribuinte, que inclusive, beneficia-se do reembolso, desde que tenha efetuado o respectivo destaque na nota fiscal, independentemente, de ter ou não o Tomador, efetuado o recolhimento. Trata-se de obrigação, de reter e recolher, imposta por lei (art. 31 da Lei nº 8.212/91) em consonância com o disposto no artigo 121, II do CTN. A Tomadora do serviço não é devedora do tributo, recolhe em nome do prestador, que posteriormente apurará o valor correto da exação, compensando o valor já recolhido, podendo, até mesmo pedir restituição, como sói acontecer com as empresas optante do SIMPLES. Trata-se de responsabilidade decorrente de substituição tributária.*

**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 § 5º do art. 33.*

*(Redação alterada pela MP nº 1.663-15/98, convertida na Lei nº 9.711/98. Vigência a partir de 02/99, conforme o art. 29 da Lei nº 9.711/98. Ver art. 6º da MP nº 83/02, convertida na Lei nº 10.666/03 e nota no final do art.) (gn)*

**CTN 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. (gn)*

*20. Portanto, não é a Tomadora sujeito passivo da obrigação principal na qualidade de contribuinte, pois não guarda relação pessoal e direta com o fato gerador da obrigação, mas é sujeito passivo da obrigação principal porque está legalmente obrigada a fazer o pagamento do tributo. Assim tem decidido os Tribunais:*

"TRIBUTÁRIO. PREVIDENCIÁRIO. LEI Nº 8.212, DE 1991, ART. 31.

1. O art. 31 da Lei nº8.212, de 91, foi alterado pela Lei nº 9711/98. Não alterou a fonte de custeio, nem seu novo contribuinte.

2. A determinação do mencionado adido 31 configura apenas, uma técnica de arrecadação da contribuição previdenciária, colocando as empresas tomadoras de serviço como responsáveis tributários pela forma de substituição tributária. O procedimento a ser adotado não viola qualquer disposição legal. Haja vista que, apenas, obriga a empresa contratante de serviços a reter da empresa contratada, em benefício da previdência social, o percentual de 11% sobre o valor dos serviços constantes da nota fiscal ou fatura, a título de contribuição previdenciária, em face dos encargos de lei decorrentes da contratação de pessoal. A prestadora dos serviços, isto é, a empresa contratada, que sofreu a retenção, procede, no mês de competência, a uma simples operação aritmética: de posse do valor devido a título de contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamento, diminuirá deste valor o que foi retido pela tomadora de serviços; se o valor devido a título de contribuição previdenciária for menor, recolhe, ao GRPS, o montante devedor respectivo, se o valor retido for maior do que o devido, no mês de competência, requererá a restituição do saldo credor. *O* que a lei criou foi, apenas, uma nova sistemática de arrecadação, embora mais complexa para o contribuinte, porém, sem afetar as bases legais da entidade tributária material da contribuição previdenciária.

3. Recurso do INSS provido.

( STJ AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 697.007- SP (2004/0148294-8)"

*21. Não comprova a Tomadora o recolhimento da contribuição previdenciária sobre os serviços que lhe foram prestados mediante empreitada/cessão de mão-de-obra, ressalvada a retificação que mais adiante se demonstrará; tampouco comprova a existência de materiais ou equipamentos nos serviços prestados ou ainda, estarem as prestadoras dispensadas da aludida retenção.*

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. (GN)**

*22. No mérito, os argumentos da Defendente são contraditórios. Afirma a ausência dos requisitos necessários a configuração da cessão de mão-de-obra (item III, "a" —fls. 88/89) e logo adiante (item III, "a.1"), ao referir-se a prestadora **3H Recursos***

***Humanos, assim se expressa: " Reconhecendo a cessão de mão-de-obra nestes serviços tomados, a Defendente colaciona aos autos comprovantes de recolhimento das contribuições devidas."***

*23. Equivoca-se a Defesa ao afirmar que os serviços prestados pela empresa ARDUTEC COMÉRCIO, INSTALAÇÕES E ASSESSORIA, não estão sujeitos a retenção, conforme dispensa contida no inciso XI do art. 170 da Instrução Normativa IN SRP 03/2005.*

*23.1- Cabe distinguir os serviços prestados a que se referem os incisos XI e XII do art. 170 da IN 03/05. O primeiro refere-se a venda de aparelho de ar condicionado; o segundo a instalação de sistemas de ar condicionado. Este último somente não estará sujeito a retenção quando a venda for realizada com emissão apenas de nota fiscal de venda mercantil;*

*23.2-No caso, houve emissão de Notas Fiscais —Fatura de Serviços (fls. 135 a 150), sem discriminação, em separado, do valor da venda e do serviço devendo a incidência, tal como ocorreu, aplicar-se sobre o valor total da NFS.*

*"Art. 170. Não se sujeita à retenção, a prestação de serviços de:*

*XI - instalação de aparelhos de ar condicionado, de refrigeração, de ventilação, de aquecimento, de calefação ou de exaustão;*

*XII - instalação de sistemas de ar condicionado, de refrigeração, de ventilação, de aquecimento, de calefação ou de exaustão, quando a venda for realizada com emissão apenas da nota fiscal de venda mercantil;*

*Parágrafo único. Quando na prestação dos serviços relacionados nos incisos XII e XIII do caput, houver emissão de nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços relativa à mão-de-obra utilizada na instalação do material ou do equipamento vendido, os valores desses serviços integrarão a base de cálculo da retenção.*

*Art. 171. Caso haja, para a mesma obra, contratação de serviço relacionado no art. 170 e, simultaneamente, o fornecimento de mão-de-obra para execução de outro serviço sujeito à retenção, aplicar-se-á a retenção apenas a este serviço, desde que os valores estejam discriminados na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços.*

*Parágrafo único. Não havendo discriminação na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, aplicar-se-á a retenção a todos os serviços contratados.*

*(GN)*

Assim, entendo da mesma forma que a decisão anterior, por razão da ausência de provas que contraditem o já apresentado nos autos e no lançamento retificado pela decisão recorrida.

IV - Por final, quanto à suposta inconstitucionalidade da Taxa SELIC como índice de juros, em face do princípio da legalidades, é vedado aos Conselheiros do CARF-MF afastarem a aplicação da lei ou decreto sob tal argumento, salvo nas exceções expressas dos artigos 62 e 62-A do Regimento Interno do CARF-MF.

V – Indiferentemente de não ter sido alegado pela Recorrente, por dever de ofício, em razão do princípio da legalidade e moralidade da Administração Pública, observa-se que os créditos tributários foram apurados por meio de inclusão nos registros cabíveis (não era exigível a declaração em GFIP no momento da ocorrência dos fatos geradores), tanto que essas informações foram utilizadas para obter as diferenças de acréscimos legais por atraso, deve-se atentar às alterações legislativas recentes no que trata a sanções tributárias (multa moratória) dispostas no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, que foi alterado pela Medida Provisória n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, passando a ter a seguinte redação:

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

Ou seja, há remissão expressa ao art.61, da Lei n. 9.430/1996, *in verbis*:

*Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

*§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

*§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

*§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)*

Essas alterações devem ser aplicadas ao caso objeto de análise, em decorrência a aplicação dos dispostos nos artigos 106, II, e 112, ambos do CTN. Isso tudo, ordena ao julgador aplicar as novas normas gerais e abstratas preteritamente quando vislumbra

que a norma nova for mais benéfica ao contribuinte que a anterior, além de interpretá-la sempre de forma mais favorável ao contribuinte.

Não se pode tratar a hipótese de incidência da multa moratória disposta no art. 35 como uma possível multa de ofício para comparar com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, incluso pela Medida Provisória n. 449/2008, convertida em Lei n. 11.941/2009, porque a multa aplicada pela redação anterior do art. 35, somente tratava de multa de natureza moratória, variada em razão das fases (tempo) do processo.

Portanto, observando que o limite do art. 61, §2º, da Lei n. 9.430/1996, é inferior à multa moratória aplicada aos valores do créditos tributários lançados na NFLD, com base no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Lei n. 11.941/2009, deve a decisão *a quo* ser reformada no sentido de adequar a multa moratória à nova legislação, desde que mais favorável ao sujeito passivo.

#### VI - Conclusão

Isso posto, voto por conhecer o Recurso Voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, no sentido que a multa seja aplicada no limite do art. 61, §2º, da Lei n. 9.430/1996, por força do art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, em comparação à multa moratória aplicada aos valores do créditos tributários lançados na NFLD, com base no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à MP n. 449/2008, desde que mais favorável ao sujeito passivo.

É como voto.

Sala de Sessões, 30 de novembro de 2011.

*(Assinado Digitalmente)*

Gustavo Vettorato - Relator