



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

Processo nº 37307.003050/2006-16
Recurso nº 151.132 Voluntário
Acórdão nº 2402-01.192 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS : RETENÇÃO DE 11% SOBRE NOTAS FISCAIS
Recorrente PHOENIX MEMORIAL DO ABC S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/04/2005

NFLD. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. DECADÊNCIA. ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991. INCONSTITUCIONALIDADE. STF. SÚMULA VINCULANTE. DOLO. REGRA GERAL. INCISO I ART. 173 DO CTN.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal

No caso de lançamento por homologação, restando caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, deixa de ser aplicado o § 4º do art. 150, para a aplicação da regra geral contida no art. 173, inciso I, ambos do CTN.

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. LEI 9.784/1999. APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA.

A Lei nº 9.784/1999 não revogou nem alterou nenhuma lei específica disciplinadora de processos administrativos no âmbito tributário. Serão aplicadas as normas específicas do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966), do Decreto nº 70.235/1972 e outras normas do gênero.

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.

Não cabe aos Órgãos Julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 62 do seu Regimento Interno.

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais ou afrontariam legislação hierarquicamente superior.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. 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.

JUROS/SELIC. MULTA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE.

O sujeito passivo inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos. Nos termos da Súmula n. 03 do Eg. Segundo Conselho de Contribuintes, é cabível a cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC para débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

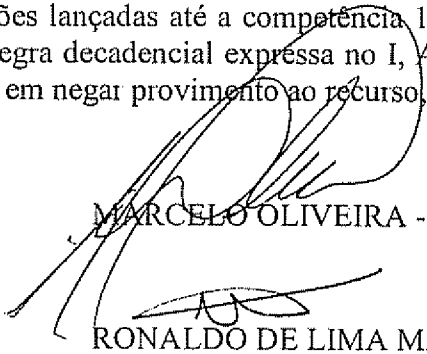
PERÍCIA. NÃO APLICAÇÃO.

A autoridade julgadora deve indeferir o pedido de perícia quando considerá-la prescindível e meramente protelatória.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, 1) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, para, nas preliminares, excluir do lançamento as contribuições lançadas até a competência 11/1999, anteriores a 12/1999, incluindo a 13/1999, devido à regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN, nos termos do voto do relator; b) no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.



MARCELO OLIVEIRA - Presidente



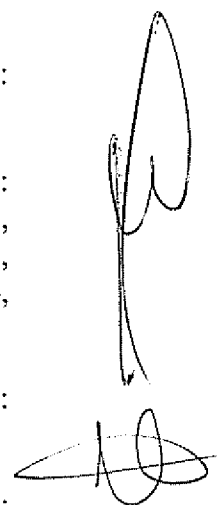
RONALDO DE LIMA MACEDO - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Rogério de Lellis Pinto, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Lourenço Ferreira do Prado e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) lançada pelo Fisco contra a empresa Phoenix Memorial do ABC S/A, referentes às contribuições devidas à Seguridade Social, relativas à retenção de 11% sobre o valor bruto de notas fiscais/faturas de prestação de serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra, para o período de 02/1999 a 04/2005 e inclui 15 (quinze) levantamentos, abaixo transcritos:

1. T1 - PREST SERV NF CFME LANC CONTAB: competências: 09/99, 10/99 e 11/99;
2. T2 - PREST SERV CONF NF LANC CONTAB: competências: 02/01, 03/01, 05/01, 06/01, 07/01, 08/01, 09/01, 10/01, 11/01, 12/01, 01/02, 03/02, 05/02, 06/02, 07/02, 08/02, 09/02, 10/02, 11/02, 12/02, 01/03, 02/03, 03/03, 04/03, 05/03, 06/03, 07/03, 08/03, 09/03, 10/03 e 11/03;
3. T3 - PREST SERV CONF NF LANC CONTAB: competências: 10/01, 05/02, 08/02, 09/02, 12/02 e 11/03;
4. T4 - PREST SERV CFME NF LANC CONTAB: competências: 05/00, 06/00, 07/00, 09/00, 10/00, 11/00 e 12/00;
5. T5 - PREST SERV CFME NF LANC CONTAB: competências: 05/03, 06/03, 07/03, 08/03, 09/03, 10/03, 11/03, 12/03 e 01/04;
6. T6 - PREST SERV CFME NF LANC CONTAB: competências: 09/00, 10/00, 11/00, 12/00, 01/01, 02/01, 03/01, 10/01, 11/01, 12/01, 01/02, 02/02, 03/02, 04/02, 05/02, 06/02, 07/02, 08/02, 09/02, 10/02, 11/02, 12/02, 01/03, 02/03, 06/03, 07/03, 08/03, 09/03, 10/03, 11/03, 12/03, 02/04, 01/05 e 03/05;
7. T7 - PREST SERV CFME NF LANC CONTAB: competências: 06/01, 07/01, 08/01, 09/01, 10/01 e 11/01;
8. T8 - PREST SERV CFME NF LANC CONTAB: competências: 08/02, 09/02, 10/02, 11/02, 12/02, 01/03, 02/03, 03/03, 04/03, 05/03, 06/03, 07/03, 08/03, 09/03, 10/03, 11/03, 12/03, 01/04, 02/04, 03/04, 04/04, 05/04, 06/04, 07/04, 08/04, 09/04, 10/04, 11/04, 12/04, 02/05, 03/05 e 04/05;
9. T9 - PREST SERV CFME NF LANC CONTAB: competências: 10/04 e 11/04;
10. T10 - PREST SERV CFME NF LANC CONTAB: competências: 12/00, 01/01 e 02/01;



- 11.T11 - PREST SERV CFME NF LANC CONTAB:
competências: 02/99, 03/99, 04/99, 05/99, 06/99, 07/99, 08/99,
09/99, 10/99, 11/99, 01/00, 02/00, 03/00, 04/00, 05/00, 06/00,
07/00 ; 08/00; 09/00, 10/00, 11/00 e 12/00;
- 12.T12 - PREST SERV CFME NF LANC CONTAB:
competências: 04/02, 05/02, 06/02, 07/02, 08/02, 09/02, 10/02,
11/02, 12/02, 01/03, 02/03, 03/03, 04/03, 05/03, 06/03, 07/03,
08/03, 09/03 e 10/03;
- 13.T13 - PREST SERV CFME NF LANC CONTAB:
competências: 02/01, 03/01 e 04/01;
- 14.T14 - PREST SERV CFME NF LANC CONTAB:
competências: 08/03;
- 15.T15 - PREST SERV CFME NF LANC CONTAB:
competências: 12/03.

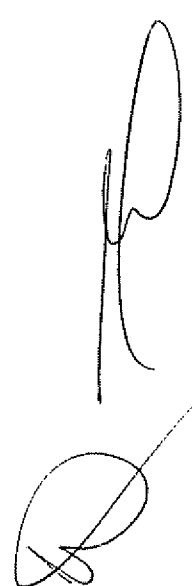
O Relatório Fiscal (fls. 72 a 75) informa que foram incluídos no presente lançamento fiscal os valores relativos à retenção de 11% sobre os valores das notas fiscais de empresas que prestaram serviço à Recorrente. Constata-se, nas notas fiscais juntadas às fls. 141 a 181, que consta o destaque dos 11% destinados à Seguridade Social, porém a empresa deixou de recolher esse valor aos cofres do INSS.

Esse Relatório Fiscal informa ainda que empresa lançou em conta específica de sua contabilidade os valores que foram retidos de 11% das notas fiscais de serviços, referentes a serviços contratados de terceiros; que foram então levantados pela fiscalização, cujas contas contábeis se encontram transcritas no anexo integrante do presente levantamento, com as contas contábeis pormenorizadas utilizadas pela empresa – item “2”, fl. 72.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 21/12/2005 (fl. 193), conforme Aviso de Recebimento (AR).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 204 a 212), acompanhada de anexos de fls. 213 a 2428, alegando, em síntese, que:

1. deve ser rechaçada qualquer cobrança das contribuições existentes em período superior ao quinquênio relativo à constituição do crédito, que se deu com o recebimento da presente notificação. O prazo decadencial deve ter início de cômputo a partir do mês do fato gerador, visto tratar-se de lançamento dito "por ofício", ou seja, realizado pelo próprio contribuinte, para posterior conferência pelo fisco, consoante artigo 150 do CTN. Não é possível aventar o lapso temporal previsto no art. 45 da Lei 8.212/1991, visto que tal norma é hierarquicamente inferior ao CTN, que tem força de Lei Complementar. O art. 45 da Lei 8212/1991 trataria apenas de lançamentos que deveriam ser realizados e não o foram, e não aqueles que foram feitos, mas não recolhidos, sendo destarte que tal fato afasta completamente a aplicação deste dispositivo nos casos de tais lançamentos por homologação. Deve ser em caráter preliminar indeferida e cancelada qualquer cobrança anterior ao período de 12/2000, visto o transcurso dos 5 anos previstos no art. 173 do CTN, cancelando-se a presente notificação e reabertura da fiscalização e emissão de



nova notificação, se for o caso, para que se apurem somente os valores posteriores a tal período;

2. foi utilizada fundamentação "genérica" para todas as notificações, impossibilitando a articulação do pleno direito de defesa e amplo contraditório, contrariando princípios constitucionais. Por conta disso, deve ser cancelada a presente notificação;
3. no presente caso, o responsável pelo pagamento da contribuição previdenciária, ou seja, o sujeito passivo da contribuição previdenciária é a empresa prestadora de serviços, ficando a cargo da tomadora de serviços simplesmente seu recolhimento;
4. a entidade autárquica não se preocupou em averiguar se houve o recolhimento da contribuição previdenciária por parte da empresa prestadora de serviços. O agente fiscalizador não deu oportunidade ao contribuinte para solicitar às empresas que lhe prestaram serviços as guias relativas à Contribuição Previdenciária incidente sobre as Notas Fiscais por elas emitida. Não há certeza da existência do débito. Foi lavrada a Notificação Fiscal de Débito sem que se realizasse a fiscalização junto às empresas prestadoras de serviços. Não há como se admitir a responsabilidade solidária da recorrente pelo alegado débito, uma vez que o agente fiscalizador deixou de verificar, junto ao executor dos serviços, o recolhimento prévio das contribuições;
5. não obstante, a responsabilidade solidária também pode ser elidida na hipótese da prestadora de serviços ter contabilidade própria que justifique o recolhimento das contribuições previdenciárias ou, em sendo o caso, o recolhimento das mesmas ainda que em valor inferior ao levantamento na NFLD. Desta feita, é nulo o procedimento de fiscalização que originou a presente NFLD, nulo o lançamento que ora se recorre, devendo a fiscalização ser feita junto as tomadoras de serviço a fim de ilidir a responsabilidade solidária da recorrente, averiguar a real existência do débito e, caso exista o débito, o seu real valor;
6. conforme disposto no art. 192, § 3º, da Constituição Federal, a taxa de juros não poderá ser superior a 12% ao ano. Como se denota da NFLD ora recorrida não é possível verificar qual o percentual de multa e juros aplicados pela fiscalização, que resultam o montante apurado como o que eles denominam de diferença. A atualização de débitos não pode ser feita de acordo com a taxa SELIC, mas sim com base de juros de 1% ao mês, conforme Constituição Federal e multa de 2% sobre o valor do débito, conforme Lei 9.298/1996 e Medidas Provisórias 1.367/96, 1410/96 e 1488-13/96;
7. os juros foram calculados de forma capitalizada, cuja vedação está contida na Súmula 121 do STF. Assim, a multa aplicada, aliada aos juros e a forma ilegal como os mesmos são calculados (de forma capitalizada) acabam por acarretar ao contribuinte a pena de confisco;
8. em razão do exposto, pediu a impugnante: (i) que o lançamento seja anulado e a notificação cancelada em sua totalidade, dada sua improcedência; (ii) provar o alegado através de prova documental, prova pericial, depoimento pessoal do

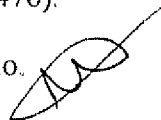
representante da requerida; (iii) que sejam apensados os recursos relativos às notificações números 35.445.743-8, 35.445.744-6, 35.445.745-4, 35.445.746-2 e os autos de infração 35.445.747-0, 35.753.026-8, 35.816.690-0 e 35.753.025-0, tendo em vista serem objeto de fiscalização única e pelo fato de haver provas em comum.

A Delegacia da Receita Previdenciária (DRP) em São Bernardo do Campo-SP – por meio da Decisão-Notificação (DN) nº 21.434/0185/2006 (fls. 2431 a 2448) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que a empresa não recolheu o valor retido das notas fiscais de seus prestadores de serviços, bem como a autoridade fiscal justificou devidamente os procedimentos efetuados e a fundamentação legal do lançamento.

A Notificada apresentou recurso (fls. 2455 a 2463), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados na notificação e no mais efetua repetição das alegações de defesa.

A Delegacia da Receita Previdenciária em São Bernardo do Campo-SP apresenta as contrarrazões e encaminha os autos ao Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS (fls. 2467 a 2476).

É o relatório.



Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente (fl. 2454). Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES:

Inicialmente destacamos que o procedimento administrativo de lançamento fiscal, bem como julgamento de primeira instância – por meio da Decisão-Notificação (DN) nº 21.434/0185/2006 (fls. 2431 a 2448) –, atenderam todas as determinações legais, não havendo omissão na aplicação das normas da Lei nº 9.784/1999 – diploma que estabelece a disciplina geral do processo administrativo no âmbito da administração pública federal –, já que os seus preceitos só deverão ser aplicados em caráter subsidiário.

Neste sentido, asseveramos que a aplicação da Lei nº 9.784/1999 aos processos administrativos tributários federais tem caráter supletivo ou subsidiário, uma vez que essa Lei não revogou nem alterou nenhuma lei específica disciplinadora de processos administrativos determinados. Isso está em consonância ao estabelecido expressamente no art. 69 da Lei nº 9.784/1999, pois este artigo dispõe que os processos administrativos que sejam regulados em leis específicas permanecem regidos por essas leis, sendo apenas subsidiariamente aplicáveis a eles os preceitos estabelecidos na Lei nº 9.784/1999.

Assim, significa dizer que as normas da Lei nº 9.784/1999 aplicam-se apenas aos casos em que não haja lei específica regulando o respectivo processo administrativo ou, quando haja, é aplicável para complementar as regras especiais.

Com isso, para apreciação e análise do caso em tela, serão aplicadas as normas estabelecidas de forma específica para o processo tributário federal, previstas pelo Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966), pelo Decreto nº 70.235/1972 (diploma que tem *status* de lei ordinária e disciplina o processo administrativo fiscal), e outras normas do gênero.

Logo, por não aplicação das regras previstas na Lei nº 9.784/1999 no julgamento de primeira instância, não será acatada a preliminar de nulidade alegada pela Recorrente, eis que há regras específicas estabelecidas no Decreto nº 70.235/1972, principalmente com relação aos prazos e ao julgamento em primeira instância, nos termos do seu art. 27, abaixo transcrito:

Art. 27 Os processos remetidos para apreciação da autoridade julgadora de primeira instância deverão ser qualificados e identificados, tendo prioridade no julgamento aqueles em que estiverem presentes as circunstâncias de crime contra a ordem tributária ou de elevado valor, este definido em ato do Ministro

de Estado da Fazenda (Redação dada pelo art 67 da Lei n.º 9.532/1997).

Parágrafo único Os processos serão julgados na ordem e nos prazos estabelecidos em ato do Secretário da Receita Federal, observada a prioridade de que trata o caput deste artigo.

Em outro ponto, ainda nas preliminares, faremos a apreciação do instituto da decadência tributária, pois constata-se que o lançamento fiscal em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8212/1991.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

Súmula Vinculante 8 *"São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário"*

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

"Art. 103-A. *O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*
(g n)

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Da análise do caso concreto, verifica-se que o lançamento em tela refere-se a período compreendido entre 02/1999 a 04/2005 e foi efetuado em 21/12/2005, data da intimação do sujeito passivo (fl. 193).

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

"Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos,

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Código Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

"Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual 'o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação —que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade

administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —,há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN Precedentes jurisprudenciais.

3 No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN

4 Agravo regimental a que se dá parcial provimento "

(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

*"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA
LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO*

*DECADÊNCIA PRAZO QÜINQUÊNAL MANDADO DE
SEGURANÇA MEDIDA LIMINAR*

SUSPENSÃO DO PRAZO IMPOSSIBILIDADE

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2 Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Omissis.

4 Embargos de divergência providos."

(EResp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

No caso em tela, ainda que existam recolhimentos, trata-se de situação em que se caracteriza a conduta dolosa da notificada que, embora legalmente responsável, arrecadou e deixou de recolher contribuição de terceiros (retenção de 11% sobre os valores das notas fiscais de empresas que prestaram serviço à Recorrente).

Assevere-se que o Egrégio Supremo Tribunal Federal tem decidido que, ao contrário do crime de apropriação indébita comum, o delito de apropriação indébita previdenciária não exige, para sua configuração o *animus rem sibi habendi*.

Nesse sentido, trata-se de dolo genérico que se caracteriza pela mera vontade livre e consciente da prática da conduta de não recolher aos cofres públicos das contribuições previdenciárias descontadas dos valores das notas fiscais de empresas que prestaram serviço à Recorrente, independentemente de qualquer outra intenção do agente.

A fim de corroborar o entendimento acima, transcrevo a seguinte ementa:

**"HC86478 / AC – ACRE
HABEAS CORPUS
Relator(a): Min. CARMEN LÚCIA
Julgamento: 21/11/2006
Órgão Julgador: Primeira Turma**

EMENTA: HABEAS CORPUS. PENAL. TRANCAMENTO DA AÇÃO PENAL. CRIME DE APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. ART. 168-A DO CÓDIGO PENAL. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE DOLO ESPECÍFICO (ANIMUS REM SIBI HABENDI). IMPROCEDÊNCIA DAS ALEGAÇÕES. AÇÃO PENAL COM TRÂNSITO EM JULGADO. PREJUÍZO. 1. A discussão sobre ausência de dolo não pode ser revista na via acanhada do habeas corpus, eis que envolve reexame de matéria fática controvertida. Precedentes. 2. Relativamente à tipificação, o Supremo Tribunal Federal decidiu que "o artigo 3º da Lei n. 9.983/2000 apenas transmutou a base legal da imputação do crime da alínea 'd' do artigo 95 da Lei n. 8.212/1991 para o artigo 168-A do Código Penal, sem alterar o elemento subjetivo do tipo, que é o dolo genérico. Daí a improcedência da alegação de abolição criminis ao argumento de que a lei mencionada teria alterado o elemento subjetivo, passando a exigir o animus rem sibi habendi". Precedentes. 3. O objeto da ação era o trancamento da ação penal, cuja decisão transitou em julgado. 4. Habeas corpus prejudicado(g.n.)"

No mesmo sentido são as decisões exaradas nos processos RHC88144/SP, RHC 86072/PR e HC 76978/RS.

Portanto, resta afastada a aplicação do art. 150, § 4º, para a aplicação do art. 173, inciso I, ambos do CTN.

Com a aplicação do 173, inciso I, do CTN para o caso ora analisado, considera-se que ocorreu a decadência até a competência 11/1999, inclusive.

Esclarecemos que a competência 12/1999 não deve ser excluída do cálculo do lançamento fiscal ora analisado, porquanto a sua exigibilidade somente ocorrerá a partir de 01/2000, com os valores retidos, durante o mês, das notas fiscais das prestadoras de serviços à Recorrente e recolhidos no mês seguinte, quando poderia ter sido efetuado o lançamento fiscal.

Diante disso, acato a preliminar de decadência tributária, excluindo às contribuições apuradas em competências anteriores a 12/1999, e passo ao exame de mérito.

DO MÉRITO:

No aspecto meritório, o recurso voluntário em questão resumiu-se a atacar os seguintes pontos: (i) sujeito passivo da contribuição previdenciária é a empresa prestadora de serviços, ficando a cargo da tomadora de serviços simplesmente seu recolhimento, bem como a entidade autárquica não se preocupou em averiguar se houve o recolhimento da contribuição previdenciária por parte da empresa prestadora de serviços. Assim, a responsabilidade solidária também pode ser elidida na hipótese da prestadora de serviços ter contabilidade própria; (ii) inconstitucionalidade/ilegalidade da utilização da taxa SELIC como juros moratórios; (iii) ilegalidade da multa nos patamares em que foi aplicada; e (iv) realização de perícia para



demonstrar a veracidade das afirmações da Recorrente nos moldes da fundamentação fática e jurídica registrada no recurso.

O entendimento defendido pela Recorrente de que o INSS deveria verificar inicialmente se o tributo foi recolhido pela prestadora antes de exigí-lo do responsável tributário está desprovido de amparo legal. A Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.711/1998, 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.

Nesse sentido, após o advento da retenção não há mais que se falar em responsabilidade solidária do tomador para com o contratante de serviços mediante cessão de mão-de-obra, pois aquele passa a ter como obrigação reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal de serviços.

Assim, a tomadora está obrigada a tal procedimento, independente do fato de a prestadora ter efetuado ou não o recolhimento das contribuições.

E o agente fiscal, ao constatar a prestação de serviço com cessão de mão-de-obra e a falta da retenção, lavrou corretamente os valores lançados da retenção na 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

Ao contrário do que possa parecer para a Recorrente, conforme suas alegações postas no recurso, a retenção não é nova contribuição social nem modalidade de responsabilidade solidária, mas mera antecipação compensável, visando somente a garantir a arrecadação previdenciária, obrigando o tomador de serviços, no caso em tela a Recorrente, a reter o percentual de 11% sobre o valor bruto do documento fiscal e recolhê-lo em nome das prestadoras de serviços. Com isso, entendo que a Recorrente contratante de mão-de-obra, tomadora de serviços, cumpre uma obrigação tributária acessória ao efetuar a retenção, já que se trata de simples obrigação de fazer, e não de dar, pois não há reduções patrimoniais desta Recorrente, que simplesmente deverá repassar o valor devido por outrem.

Com isso, se a obrigação acessória é descumprida, converte-se em principal, na literalidade do art. 113, §3º, do CTN, que se aplica perfeitamente ao caso, pois, descumprida a retenção, nesta hipótese somente o tomador de serviço (Recorrente) será responsável exclusivo pelos valores devidos, em razão da presunção de recolhimento, prevista no art. 33, § 5º, da Lei 8.212/1991, ao qual remete o próprio art. 31 da mesma Lei.

Portanto, não há razão no argumento da Recorrente retromencionado.

No que tange à arguição de inconstitucionalidade, ou ilegalidade, de legislação previdenciária que dispõe sobre a utilização taxa de juros (taxa SELIC), frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis as normas reguladas na Lei nº 8.212/1991.

Esclarecemos que toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, ou seja declarada suspensão pelo Senado Federal nos termos art. 52, X, da Constituição Federal, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, entendendo pertinente transcrever trecho do Parecer/CJ nº 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

Cumpre ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. 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.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

Nesse sentido, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) veda aos membros de Turmas de julgamento afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade e o próprio Conselho uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 2, publicadas no DOU de 22/12/2009, ANEXO III - CONSOLIDAÇÃO DAS SÚMULAS DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF, pág. 71, transcrito a seguir:

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

Súmulas 2 do 1º e 2º Conselhos do antigo Conselho de Contribuintes

Esclarecemos que – como o art. 144 do CTN dispõe que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e rege-se pela lei então vigente, ainda que modificada ou revogada, e como a cobrança de juros (taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC) estava prevista em lei específica da previdência social, art. 34 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito – foi correta a aplicação do índice pela autarquia previdenciária.

Art.34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9 065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei nº 9 528, de 10/12/97)

Parágrafo único O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento.

Nesse sentido já se posicionou o STJ no Recurso Especial nº 475904, publicado no DJ em 12/05/2003, cujo relator foi o Min. José Delgado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. VALIDADE. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 07/STJ. COBRANÇA DE JUROS TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. A averiguação do cumprimento dos requisitos essenciais de validade da CDA importa o revolvimento de matéria probatória, situação inadmissível em sede de recurso especial, nos termos da Súmula 07/STJ. No caso de execução de dívida fiscal, os juros possuem a função de compensar o Estado pelo tributo não recebido tempestivamente. Os juros incidentes pela Taxa SELIC estão previstos em lei. São aplicáveis legalmente, portanto. Não há confronto com o art. 161, § 1º, do CTN. A aplicação de tal Taxa já está consagrada por esta Corte, e é devida a partir da sua instituição, isto é, 1º/01/1996 (REsp 439256/MG). Recurso especial parcialmente conhecido, e na parte conhecida, desprovido.

A propósito, convém mencionar que o Segundo Conselho de Contribuintes aprovou o enunciado da Súmula nº 3, em 18 de setembro de 2007, nos seguintes termos:

SÚMULA Nº 3 É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.

Não tendo o contribuinte recolhido a contribuição previdenciária em época própria, tem por obrigação arcar com o ônus de seu inadimplemento. Caso não se fizesse tal exigência, poder-se-ia questionar a violação ao princípio da isonomia, por haver tratamento similar entre o contribuinte que cumprira em dia com suas obrigações fiscais, com aqueles que não recolheram no prazo fixado pela legislação.

Dessa forma, não há que se falar em ilegalidade de cobrança de juros, estando os valores descritos na NFLD, em consonância com o prescrito pela legislação previdenciária, eis que o art. 34 da Lei nº 8.212/1991 dispunha que as contribuições sociais não recolhidas à época própria ficavam sujeitas aos juros SELIC e multa de mora, todos de caráter irrelevável.

Ainda, conforme estabelecem os arts. 34 e 35 da Lei nº 8.212/1991, a multa de mora é bem aplicável pelo não recolhimento em época própria das contribuições

previdenciárias. Além disso, o art. 136 do CTN descreve que a responsabilidade pela infração independe da intenção do agente ou do responsável, e da natureza e extensão dos efeitos do ato.

O art. 35 da Lei nº 8.212/1991 dispõe, nestas palavras:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos. (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)

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

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação, (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

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; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

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; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

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, (Redação dada pela Lei nº 9.876/99)

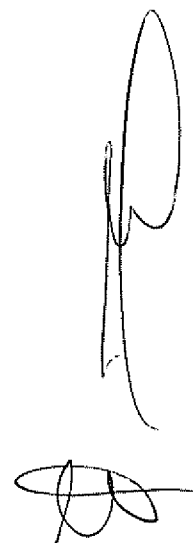
III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento, (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento, (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi



objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

§ 1º Nas hipóteses de parcelamento ou de reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o Caput e seus incisos (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcelamento somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

§ 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. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.876/99)

Dessa forma, não há que se falar em ilegalidade de cobrança da multa, estando os valores descritos na NFLD, bem como os seus fundamentos legais (fls. 65 a 68), em consonância com o prescrito pela legislação previdenciária.

Quanto ao argumento de que a multa aplicada tem caráter confiscatório, o que é vedado pela Constituição Federal, em atendimento ao princípio constitucional da vedação ao confisco e da proporcionalidade, razão não confiro ao Recorrente, já que a multa foi aplicada em conformidade à legislação tributária-previdenciária descrita acima. Ademais, conforme registramos anteriormente, a verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.

Logo, essa verificação de que a multa aplicada vai de encontro ao princípio constitucional da proporcionalidade e teria caráter confiscatório, ora pretendida pela Recorrente, exacerba a competência originária dessa Corte administrativa, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal.

Registramos que a vedação constitucional quanto ao caráter confiscatório se dá em relação ao tributo e não à multa pecuniária ora discutida pela recorrente, sendo esta última a apreciada no caso concreto. Nesse sentido preceitua o art. 150, IV, da Constituição Federal de 1988:

Art. 150 Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios

(...)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

Portanto, não possui natureza de confisco a exigência da multa moratória, conforme prevê o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, já que se trata de uma multa pecuniária. Não recolhendo na época própria o sujeito passivo tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento.

A Recorrente insiste que é necessária a realização de perícia para demonstrar a veracidade das afirmações, fls. 2462 e 2463, nos moldes da fundamentação fática e jurídica registrada no recurso. Essa tese também não prospera, eis que o deferimento de perícia requerida pela Recorrente depende de demonstração das circunstâncias que a motiva. Assim, a perícia só deverá ser concedida com fundamento nas causas que justifiquem a sua imprescindibilidade, pois ela só tem sentido na busca da verdade material.

Logo, somente é justificável o deferimento de pedido de perícia quando se referir a matéria de fato, ou assunto de natureza técnica, que tenha utilidade probatória, relacionada ao objeto que cuida o processo, ou cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos. Por conseguinte, revela-se prescindível perícia contábil que não tenha nenhuma utilidade, eis que não se relacione com o processo ou sobre aspecto que pode ser facilmente esclarecido nos autos, como as matérias constantes dos quesitos apresentados pela Recorrente.

Verifica-se que o pedido de perícia não foi formulado de acordo com as disposições do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, pois faltam os motivos e a formulação dos quesitos desejados ensejadores da perícia, já que a Recorrente lançou em conta específica de sua contabilidade os valores que foram retidos de 11% das notas fiscais de serviços, referentes a serviços contratados de terceiros; que foram então levantados pela fiscalização, cujas contas contábeis se encontram transcritas no anexo integrante do presente levantamento, com as contas contábeis pormenorizadas utilizadas pela empresa – item “2” do Relatório Fiscal, fl. 72. Esse fato evidencia que a perícia seja de pronto indeferida e considerada como não formulada. Assim reza o artigo:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8 748, de 1993)

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 (Incluído pela Lei nº 8 748, de 1993).



Ademais, verifica-se que – para a apreciação e a prolatação da decisão de procedência, ou não, do lançamento fiscal ora analisado – não existem dúvidas a serem sanadas, já que, na NFLD com seus anexos, consta de forma clara os elementos necessários

para a configuração do ato administrativo fiscal. Logo, não há que se falar em realização de perícia nos termos suscitados pela Recorrente, pois estão estabelecidos de forma transparente nos autos (fls. 01 a 75) – para o procedimento de lançamento fiscal analisado – todos os seus requisitos legais, conforme preconiza o art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, tais como: local e data da lavratura; caracterização da ocorrência da situação fática da obrigação tributária (fato gerador); determinação da matéria tributável; montante da contribuição previdenciária devida; identificação do sujeito passivo; determinação da exigência tributária e intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias; disposição legal infringida e aplicação das penalidades cabíveis; dentre outros.

Trata-se de solicitação não necessária para a deslinde do caso analisado no momento. Nesse sentido, o art. 18, da Lei do Processo Administrativo Fiscal (Decreto nº 70.235/1972), estabelece:

Art.18 - 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, observado o disposto no art. 28, in fine.

Assim, indefere-se o pedido de perícia contábil, por considerá-lo prescindível e meramente protelatório.

Finalmente, pela análise dos autos, chegamos à conclusão de que o lançamento foi lavrado na estrita observância das determinações legais vigentes, sendo que teve por base o que determina a Legislação de regência.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para reconhecer que estão extintas pela decadência as contribuições relativas às competências até 11/1999, inclusive.

É como voto.

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 2010



RONALDO DE LIMA MACEDO - Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA
-CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO

Processo nº: 37307.003050/2006-16

Recurso nº: 151.132

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-01.192

Brasília, 29 de novembro de 2010



MARIA MADALENA SILVA

Chefe da Secretaria da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional