

BIB.

SECRETARIA DE ESTADO DA EDUCAÇÃO



NÚCLEO JURÍDICO DA ADMINISTRAÇÃO

REVOGADO PELO
DESPACHO N.º
254/2019-PGE
(ANTECEDIDO PELO
PARECER 13/2019)

PROTOCOLO N.º 11.416.515-8

INTERESSADO : CAF/SEED

ASSUNTO: NECESSIDADE DO CONTRATANTE (SUBSTITUTO) RETER PARA POSTERIOR REPASSE À SEGURIDADE SOCIAL O PERCENTUAL DE 11% RELATIVO AOS EMPREGADOS DO PRESTADOR DE SERVIÇOS (SUBSTITUÍDO), DO VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL OU FATURA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE CESSÃO DE MÃO DE OBRA OU EMPREITADA, AINDA QUE REALIZADO POR EMPRESA OPTANTE DO SISTEMA SIMPLES NACIONAL

PARECER Nº 33/2012-PGE

PARECER Nº 01/2012 - NJA/SEED

Relatório

Trata-se de solicitação enviada pela Coordenadoria de Apoio Financeiro à Rede Escolar – CAF/SEED para a elaboração de parecer referente ao cabimento de retenção, ou não, pelo ESTADO DO PARANÁ (contratante), para posterior repasse à Seguridade Social, do percentual de 11% a título de contribuição relativa ao empregado, do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço, para aqueles serviços que envolvam cessão de mão de obra ou empreitada, ainda que a prestação de serviços for realizada por empresa (contratada) optante do Sistema Simples Nacional (doravante denominada SIMPLES).

Para tanto o presente protocolo anexa pesquisa feita junto à Previdência

SECRETARIA DE ESTADO DA EDUCAÇÃO



NÚCLEO JURÍDICO DA ADMINISTRAÇÃO

Social (fls. 05/08), as Leis Complementares nº 128/2008 e 123/2006 (fls. 09/24 e 25/61, respectivamente), dois pareceres, o primeiro elaborado pelo Escritório Contábil Cianorte S/S Ltda. ME, às fls. 62/69 e o segundo pela Procuradoria Geral do Estado, às fls. 89/99, afora a Informação nº 362/2011, da AJ/SEED (fls. 82/86), tudo relativo ao tema doravante tratado.

Primeiramente cumpre destacar que o assunto em questão é, ainda, bastante controvertido tanto na doutrina, quanto na jurisprudência pátria. Mesmo o entendimento dado pela própria Previdência Social neste particular é muito oscilante.

De qualquer sorte, entendo, pela análise sistemática das leis aqui aplicáveis, que cabe a retenção pelo ESTADO DO PARANÁ (contratante), para posterior repasse à Seguridade Social, do percentual de 11% a título de contribuição relativa ao empregado, do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço, para aqueles serviços que envolvam cessão de mão de obra ou empreitada, ainda que a prestação de serviços for realizada por empresa (contratada) optante do Sistema Simples Nacional (doravante denominada SIMPLES), entendimento este adotado inclusive pelo Superior Tribunal de Justiça, ainda que não dominante, e em especial pela Previdência Social.

Fundamentação

Primeiramente resta indene de dúvida que 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 da prestação de serviço desde 1991, em nome da empresa cedente da mão de obra, em atendimento ao disposto no artigo 31¹, da **Lei Federal nº 8.212, de 24 de julho de 1991**, que dispôs sobre a Organização da Seguridade Social, instituindo Plano de

¹ Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no §5º do art. 33 desta Lei.

SECRETARIA DE ESTADO DA EDUCAÇÃO



NÚCLEO JURÍDICO DA ADMINISTRAÇÃO

Custeio e outras providências.

A lei federal subsequente, **Lei nº 9.711, de 20 de novembro de 1998**, que dispôs sobre a recuperação de haveres do Tesouro Nacional e do Instituto Nacional de Seguridade Social - INSS manteve na íntegra a citada obrigação, a encargo da empresa contratante, apenas modificando a data de recolhimento deste tributo, agora até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura. Neste sentido:

"art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço e recolhera 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.

Ainda, em seu §4º, III², enquadra na mesma situação de cessão de mão de obra, os serviços de empreitada de mão de obra.

Por fim, a nova redação dada ao art. 31, pela Lei nº 9711/98, não restou modificada até a presente data.

Ultrapassada esta questão, cabe definir se as empresas optantes pelo Regime do Simples Nacional - SIMPLES estão abrangidas pelas leis acima tratadas.

A Lei que instituiu o Sistema Integrado de Pagamento de Imposto e Contribuições/SIMPLES - **Lei 9.317, de 05 de dezembro de 1996** ao dispor em seu artigo 3º, §1º³, que a sua inscrição implica no pagamento dos impostos e

² Art. 31 (...) §4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços: III – empreitada de mão-de-obra.

³ Art. 3º A pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa e de empresa de pequeno porte, na forma do art. 2º, poderá optar pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Imposto e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES.

§1º A inscrição no SIMPLES implica no pagamento mensal unificado dos seguintes impostos e contribuições;
(...)

f) Contribuições para a Seguridade social, a cargo da pessoa jurídica de que tratam a Lei Complementar nº 84,

SECRETARIA DE ESTADO DA EDUCAÇÃO



NÚCLEO JURÍDICO DA ADMINISTRAÇÃO

contribuições lá elencados (alíneas "a" a "f"), aqui incluída as contribuições para a Seguridade Social (alínea "f") a cargo da pessoa jurídica - o que poderia numa análise mais afoita concluir pela não retenção dos 11% do INSS nesses casos, posto que já inclusa referida contribuição no valor mensal já devido e recolhido na forma do art. 5º, sobre a receita bruta -, na sequência expressamente prevê que:

"art. 3º. (...)

§2º. O pagamento na forma do parágrafo anterior não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

h) Contribuição para a Seguridade Social, relativa ao empregado."

(o sublinhado não consta do original)

Assim, a própria Lei Federal que instituiu o SIMPLES - Lei nº 9.317/96 - destacou dos impostos e das contribuições a serem pagos de forma unificada (art. 3º, §1º e art. 5º), a contribuição para a Seguridade Social relativa ao empregado (art. 3º, §2º, "h"), em relação ao qual deverá ser observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, leia-se, não optantes do SIMPLES. E as leis neste caso aplicáveis são aquelas acima citadas, as Leis nº 8.212/91 e 9.711/98.

Qualquer interpretação diversa importa em desvirtuamento das disposições legais aqui expostas.

Colocando uma pá de cal neste assunto, cumpre também destacar que a Lei nº 9.711/98, editada posteriormente a Lei 9.317/96, não fez qualquer exceção em seu art. 31, ao manter a obrigação anteriormente prevista pela Lei nº 8.212/91, de retenção de 11% a título de INSS, pela empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra e empreitada, do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços. Ou seja, não excluiu expressamente as empresas optantes pelo SIMPLES. E nem poderia, já que ela (Lei nº 9.711/98) prevê, repita-

de 18 de janeiro de 1996, os arts. 22 e 22A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 e o art. 25 da Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994.

SECRETARIA DE ESTADO DA EDUCAÇÃO



NÚCLEO JURÍDICO DA ADMINISTRAÇÃO

se, o recolhimento das contribuições para a Seguridade Social relativa aos empregados na forma geral a que são submetidas todas as demais pessoas jurídicas, leia-se, não optantes pelo SIMPLES.

Por outro lado, a Lei Complementar nº 123/2006, alterada pela Lei Complementar nº 128/2008, em nada modifica os dispositivos legais previstos nas Leis Federais acima destacadas; ao contrário, em seu artigo 13, mantida pela Lei Complementar nº 128/08 neste particular, expressamente prevê que o Simples Nacional implica no recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos impostos e contribuições lá discriminados (IRPJ, IPI, CSLL, COFINS, PIS/PASEP, ICMS, ISS e CPP - contribuição patronal previdenciária), destacando entretanto, no §1º, IX, que o recolhimento na forma do art. 13, "caput", não exclui a incidência de outros impostos e contribuições, devidas na qualidade de contribuinte ou responsável, e que sobre as quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, dentre elas (IX) a contribuição para manutenção da Seguridade Social, relativa ao trabalhador.

Por fim, a Instrução Normativa - SRF nº 971/2009, editada pela Receita Federal visando adequar as normas gerais de tributação previdenciária, e suas sucessivas alterações, em nada contraria, e nem poderia, a legislação federal aqui mencionada. Ao contrário, de uma análise mais acurada dos dispositivos lá tratados vê-se que é devida a retenção de 11% de INSS para empresas optantes pelo SIMPLES, quando envolvem serviços que envolvem cessão de mão de obra ou empreitada, conforme os artigos 189, §1º, I e II e §3º, c/c 191, I e II.

Assim, concluo, ainda pela análise sistemática das lei federais, leis complementares e instrução normativa aqui aplicáveis, que subsiste pelo ESTADO DO PARANÁ (contratante) a obrigação de retenção, para posterior repasse à Seguridade Social, do percentual de 11% a título de contribuição relativa ao empregado, do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço, para aqueles serviços que envolvam cessão de mão de obra ou empreitada, ainda que a

SECRETARIA DE ESTADO DA EDUCAÇÃO



NÚCLEO JURÍDICO DA ADMINISTRAÇÃO

prestação de serviços for realizada por empresa (contratada) optante do Sistema Simples Nacional (doravante denominada SIMPLES).

De outro giro, cabe ainda explicitar que é equivocado o entendimento parcialmente defendido pela doutrina e pela jurisprudência pátrias de que a exigência da retenção do citado tributo para as empresas optantes pelo SIMPLES fere o princípio da especialidade.

Isto porque a aplicação deste princípio pressupõe, *in casu*, que se tratasse de vários diplomas legais prevendo regimes jurídicos diversos para o mesmo contribuinte, o que incorre, haja vista que a opção pelo SIMPLES foi engendrada pelo substituto e a exação aqui tratada é devida pelo substituído, na forma do regime há muito conhecido de substituição tributária.

Na verdade a determinação prevista no aludido art. 31, da Lei nº 8.212/91, parcialmente alterada em parte pela Lei nº 9.711/98, não criou qualquer nova contribuição sobre o faturamento, nem alterou alíquota, nem base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento, mas tão somente instituiu uma técnica de arrecadação da contribuição previdenciária colocando as empresas tomadoras de serviço, no caso em tela o ESTADO DO PARANÁ, como responsáveis tributários via adoção do regime de substituição tributária.

Ainda, este procedimento não viola qualquer dispositivo 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 de serviços, isto é, a empresa contratada que sofreu a retenção, por sua vez, 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,

SECRETARIA DE ESTADO DA EDUCAÇÃO



NÚCLEO JURÍDICO DA ADMINISTRAÇÃO

o que ensejará uma de duas situações subseqüentes possíveis; se o valor devido a tal título for menor, recolherá ao INSS o montante devedor residual respectivo, via GRPS; se for maior, requererá a restituição do seu saldo credor.

Neste sentido os julgados exarados pelo Superior Tribunal de Justiça, REsp 552978/MG, 439155/MG, 434105/MG e 421886/MG, dentre outros.

Por fim, há que se destacar que a responsabilidade do ESTADO DO PARANÁ, no caso de não reter a contribuição acima analisada, será aquela prevista pelo artigo 128, do Código Tributário Nacional, sendo que esta retenção sempre se presumirá feita pela contratante (ESTADO), não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando responsável pelas importâncias que deixa de reter ou tiver retido em desacordo com a legislação.

Neste sentido:

“art. 128. Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte, ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.”

Ainda, o art. 121, § único, II, do CTN⁴, conceituando o sujeito passivo da obrigação tributária diz tratar-se de pessoa que, sem revestir a condição de contribuinte, ou seja, sem estar direta e pessoalmente ligada ao fato gerador, recebe da lei a incumbência de pagar o tributo. Em outras palavras é aquele que, embora não realizando o fato jurídico tributário, a legislação lhe impõe o dever de realizar a conduta própria do contribuinte – o substituído.

Derradeiramente, explicita-se que essa retenção pelo ESTADO DO PARANÁ

⁴Art. 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:

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

SECRETARIA DE ESTADO DA EDUCAÇÃO



NÚCLEO JURÍDICO DA ADMINISTRAÇÃO

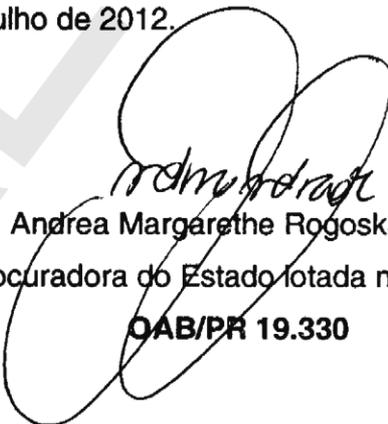
não significará apropriação da esfera patrimonial do contribuinte (substituído) além daquilo que lhe é devido. Em verdade o ESTADO estará tão somente realizando a retenção devida pela contratada, para posterior repasse ao ente tributário, no caso a União (INSS). E isto, repita-se, por expressa determinação de lei.

Conclusão

Diante do exposto, conclui este Núcleo Jurídico da Administração, NJA/SEED, quer por previsão legal - Leis nº 8212/91, art. 31, alterado em parte pela Lei nº 9.711/98, afora o §4º do mesmo artigo, acrescido pela Lei nº 9.711/98; art. 3º, §1º e 2º, "h", da Lei nº 9.317/9; art. 13, §1º, IX, da Lei Complementar nº 123/06 (alterada pela 128/08) e, por fim, artigos 189 a 191, da Instrução Normativa nº 971/2009 -, quer por entendimento jurisprudencial aqui mencionado sobre o tema ora tratado, que a opção pelo SIMPLES, por parte de empresas (contratada) que prestam serviços mediante cessão de mão de obra ou empreitada, não as exonera de terem retido pelo contratante (ESTADO DO PARANÁ), para posterior repasse à Seguridade Social, o percentual de 11% a título de contribuição relativa ao empregado, do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço, na modalidade de substituição tributária imposta pela legislação tributária.

É o Parecer.

Curitiba, 10 de julho de 2012.


Andrea Margarethe Rogoski Andrade
Procuradora do Estado lotada no NJA/SEED
OAB/PR 19.330

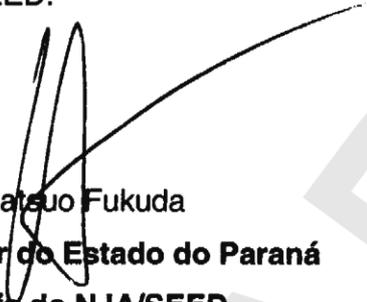


SECRETARIA DE ESTADO DA EDUCAÇÃO



NÚCLEO JURÍDICO DA ADMINISTRAÇÃO

De acordo. Encaminhe-se à CAF/SEED.


Hatsu Fukuda
Procurador do Estado do Paraná
Chefe do NJA/SEED

REVOGADO

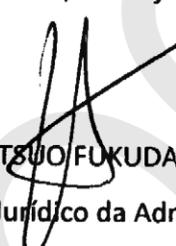


INFORMAÇÃO

De acordo com o parecer de lavra da Dra. Andrea Margarethe Rogoski Andrade.

Em face do disposto no art. 20, inciso I, do Regulamento da Procuradoria Geral do Estado, aprovado pelo Decreto Estadual 4660/2012, encaminhe-se o protocolado à apreciação do Sr. Procurador Geral do Estado.

Curitiba, 12 de julho de 2012.


HATSUO FUKUDA

Chefe do Núcleo Jurídico da Administração/SEED



ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Gabinete do Procurador-Geral



Protocolo nº 11.416.515-8
Despacho nº 586/2012-PGE

- I. Aprovo o Parecer nº 033/2012-PGE, da lavra da Procuradora do Estado Andrea Margarethe Rogoski Andrade, em 08 (oito) laudas;
- II. Encaminhe-se à Secretaria de Estado da Educação.

Curitiba, 24 de julho de 2012.


Julio Cesar Zem Cardozo
Procurador-Geral do Estado

Rua Conselheiro Laurindo, 561
Ed. Aspen- Centro
Fone (41) 3221-8700 – fax 3221-8764
Curitiba – Paraná - CEP 80 060 100