



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

Processo n° 11065.001645/2008-97
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° 2403-000.763 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de setembro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente CALÇADOS MARTE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/1999 a 30/04/2007

PRELIMINAR. DECADÊNCIA PARCIAL QUINQUENAL. SÚMULA VINCULANTE N 8. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. APLICAÇÃO. ART.150, § 4º. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

O STF, em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante n° 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: “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”.

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.

Tratando-se de contribuição social previdenciária, tributo sujeito ao lançamento por homologação, aplica-se a decadência do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

REGIMENTO INTERNO DO CARF. ART.62-A. VINCULAÇÃO À DECISÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. RESP N 973.733/SC. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OBRIGATORIEDADE DE RECOLHIMENTO. INEXISTÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART.173, I, CTN.

Considerando a exigência prevista no Regimento Interno do CARF no art.62-A, esse Conselho deve reproduzir as decisões do Superior Tribunal de Justiça proferidas em conformidade com o art.543-C do Código de Processo Civil. No caso de decadência de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o

RESP n 973.733/SC decidiu que o art.150,§ 4º do Código Tributário Nacional só seria aplicado quando fosse constada a ocorrência de recolhimento, caso contrário, seria aplicado o art.173, I, do Código Tributário Nacional.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. DEFINIÇÃO LEGAL. LEI 8.212/91. CONSTATAÇÃO.RETENÇÃO 11% SOBRE O VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL OU FATURA DE SERVIÇOS. LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE

A cessão de mão-de-obra é conceituada segundo a Lei n 8.212/91, e que, uma vez constatada, obriga o contratante de serviços, executados mediante cessão de mão-de-obra, a reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviços, nos termos do art. 31 da Lei 8.212/91, na redação da Lei n.º 9.711/98, sistemática interpretada como legal e constitucional pelos Tribunais Superiores.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, nas preliminares, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, reconhecendo a decadência das competências 12/2002 a 04/2003 com base no art.150, §4º do Código Tributário Nacional. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, de modo que a cobrança seja mantida com o recálculo da multa de mora previsto no art.35, *caput*, da Lei n 8.212/91, com base na redação dada pela Lei n 11.941/2009, prevalecendo a mais benéfica ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente.

Cid Marconi Gurgel de Souza – Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Cid Marconi Gurgel de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto e Marthius Sávio Cavalcante Lobato.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado às fls. 695 a 712 contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Porto Alegre/RS (fls.651 a 662) que julgou PARCIAL PROCEDENTE o lançamento constante do Auto de Infração de Obrigação Principal nº 37.088.881-2 no valor, consolidado em 14/05/2008, de R\$ 619.127,83 (seiscentos e dezenove mil e cento e vinte e sete reais e oitenta e três centavos), que, após decisão de 1ª instância, que reconheceu a decadência com base no art.173,I das competências 03/99 a 11/2002, foi reduzido para R\$ 446.724,30 (quatrocentos e quarenta e seis mil, setecentos e vinte e quatro reais e trinta centavos).

Segundo o relatório fiscal às fls.91 a 95, **a cobrança refere-se às contribuições da empresa sobre notas fiscais, faturas ou recibos de serviços prestados por terceiros mediante cessão de mão de obra consoante a Lei 9.711/98, no período de 03/1999 a 04/2007.**

Ademais, o relatório atesta que durante o período fiscalizado o sujeito passivo utilizou-se da prestação de serviços de transporte de passageiros das empresas SCHMIDTUR TURISMO LTDA (CNPJ 88.885.736/0001-35) e CS TURISMO LTDA (CNPJ 01.977.862/0001-31), como também, utilizou-se de serviços de atendimento médico prestados pela SOCIEDADE BENEFICENTE NOVA HARTZ (CNPJ 91.995.316/0001-16).

Durante a ação fiscal, foram verificadas duas situações: 1-) a ausência de retenção sobre as notas fiscais referentes aos serviços; 2-) uma retenção com base reduzida de 30% (trinta por cento) relativa a determinado período.

Para a prestadora SCHMIDTUR, não houve retenção nas competências 09/2002 a 08/2003, e houve retenção com base reduzida de 30% nas competências 03/99 a 12/99 e 09/2003 a 04/2007.

Já com relação à prestadora CS TURISMO, o período sem retenção ocorreu nas competências 09/2002 a 09/2003.

Da documentação analisada, verificou-se que não havia nenhum motivo que permitisse a redução da base de cálculo a 30% do valor bruto da nota fiscal para obtenção do valor da retenção no caso de transporte de passageiros.

Com relação aos serviços de saúde utilizados pela recorrente, cabe destacar que tal prestação ocorreu através da Sociedade Beneficente Nova Hartz durante o período 03/99 a 04/2007, a qual disponibilizou um médico para ficar prestando serviços (atendimento médico de ambulatório, verificação de pequenos problemas de saúde, fornecimento de atestados, dentre outros) nas dependências da tomadora diariamente na jornada de 4 (quatro) horas.

Assim, a fiscalização, ao verificar os documentos contábeis como notas fiscais de serviços e recibos de prestação de serviços, constatou a existência de cessão de mão-de-obra na prestação da atividade de saúde, motivo pelo qual entendeu ser devida a retenção de

11% (onze por cento) sobre o valor dos serviços prestados, criando para a constituição do crédito tributário 5 tipos de levantamento (NF 1, NF 2, NF 3, NF 4 NF 5), os quais encontram-se discriminados no relatório fiscal.

Desta autuação, a recorrente foi notificada em **14/05/2008** e apresentou impugnação às fls. 534 a 554 alegando em síntese:

Preliminarmente:

- Que o lançamento foi efetivado em 09/05/2008, tendo como objeto, supostos fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias ocorridos no período de março de 1999 a abril de 2007. Destarte, tendo em vista as regras do CTN, aplica-se à espécie o prazo decadencial quinquenal, cujo termo inicial da contagem é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN art. 173, I), motivo pelo qual os créditos tributários com fatos geradores ocorridos até dezembro de 2002 encontram-se acobertados pela decadência;

No Mérito:

- O valor exorbitante da multa, que chega a possuir caráter confiscatório;

- A ilegalidade da taxa SELIC;

- Que a relação jurídica existente entre a impugnante e as empresas arroladas no Relatório do Auto de Infração não está sujeita à incidência das disposições do art. 31 da Lei no 8.212/91, tendo em vista que o referido dispositivo ao dispor sobre a contribuição previdenciária na hipótese de "serviços executados mediante cessão de mão-de-obra", impõe a correta compreensão do que seja "cessão de mão-de-obra" e "prestação de serviços", bem como só se encontram no campo de incidência os típicos contratos de mão-de-obra, que deverão conter regras claras para o exame da relação jurídica concreta a fim de verificar se os trabalhadores estão à disposição da empresa contratante;

- Que há erro na identificação da base de cálculo na notificação fiscal em debate, uma vez que a base de cálculo confirma o aspecto material da hipótese de incidência tributária, que pode levar à nulidade do lançamento por conta disso tem-se a inadequação da autuação com aquilo, que abstratamente prevê a norma que lhe serve de fundamento, motivo pelo qual deverá ser revisto, porque assim exige o princípio da legalidade.

Por fim, requereu o recebimento da peça de impugnação para que fosse declarada a extinção dos créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos até dezembro de 2002, vez que atingidos pela decadência. Postulou ainda que fosse determinada a realização de diligência ou perícia na escrituração contábil das empresas prestadores mencionadas no lançamento. No mais, que fosse declarada totalmente improcedente a autuação.

Às fls.639, consta despacho da DRJ/Porto Alegre-RS determinando o encaminhamento dos autos para a realização de diligência para fins de esclarecer o motivo pelo qual a fiscalização considerou a cessão de mão-de-obra.

Em respeito a esse despacho, o Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo destacou a caracterização da cessão de mão-de-obra, por ter sido constatado principalmente a ocorrência de serviço especializado e específico (serviço de transporte) e deu ciência ao contribuinte em 06/02/2009, conforme A.R às fls.644.

Às fls.646 a 648, a recorrente insurge-se contra a resposta da diligência e ratifica os argumentos já expostos na impugnação no sentido de descaracterizar a ocorrência da cessão de mão-de-obra, requerendo inclusive a realização de nova diligência.

Instada a manifestar-se acerca da impugnação, a 7º Turma da DRJ/Porto Alegre/RS proferiu acórdão (nº10-19. 208) nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/1999 a 30/04/2007

Auto de Infração DEBCAD nº 37.088.881-2

1. CONSTITUCIONALIDADE. A constitucionalidade das leis é vinculada para a Administração Pública. **2. DECADÊNCIA.** O direito de constituir o crédito tributário está sujeito aos prazos decadenciais estabelecidos no Código Tributário Nacional. Decadência configurada. **3. JUROS. MULTA.** Sobre o valor da retenção de 11% incluído em lançamento por descumprimento de obrigação principal incide juros e multa de mora, ambos de caráter irrelevável. **4. BASE DE CÁLCULO.** Não configurada nenhuma das hipóteses previstas na legislação para a utilização de base de cálculo reduzida, ficando a empresa tomadora responsável pelo valor que deixou de reter e recolher. **5. FATO GERADOR. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. TRANSPORTE DE PASSAGEIROS.** A mão-de-obra que efetua o transporte dos empregados da contratante, de forma exclusiva, com horários e itinerários, ficando obrigada a aguardar os passageiros para o embarque, encontra-se à disposição da tomadora dos serviços. A retenção e o recolhimento efetuado pela empresa tomadora dos serviços do valor destacado nas notas fiscais implica no reconhecimento da incidência da retenção de 11%. **6. FATO GERADOR. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. SERVIÇOS MÉDICOS E AMBULATORIAIS.** A prestação de serviços médicos—e —ambulatoriais —nas—dependências — da contratante, diariamente, em horários fixados em contrato, configura-se como cessão de mão-de-obra.

7. PROVAS. DILIGÊNCIA. PERÍCIA. Não comprovada qualquer incorreção no lançamento que pudesse ensejar o deferimento do pedido de diligência ou perícia. Não conhecida a-solicitação de diligência ou perícia, porquanto em desacordo com os requisitos previstos na legislação.

Lançamento Procedente em Parte

Irresignada com a decisão supra, a recorrente interpôs recurso voluntário às fls.695 a 712, no qual ratificou todos os argumentos expendidos na impugnação, ressaltando a não ocorrência da cessão de mão de obra nos serviços de transporte e de saúde, bem como os motivos para não se exigir o recolhimento da retenção não efetuada à época própria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza, Relator.

DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO:

O recurso voluntário foi interposto tempestivamente (fls.695 a 712). Acontece que à época da discussão do crédito, exigia-se do sujeito passivo que quisesse recorrer ao Contencioso Administrativo Federal o depósito de 30% (trinta por cento) equivalente ao crédito exigido.

Desse modo, a recorrente pleiteou inicialmente o afastamento dessa exigência sob o argumento de que a mesma seria inconstitucional.

Cabe destacar que não mais se exige a comprovação do depósito recursal como requisito de admissibilidade para a discussão de matéria no âmbito administrativo, tendo sido este o entendimento já firmado pelo Supremo Tribunal Federal ao editar a Súmula Vinculante nº. 21, que passa a vincular a administração pública, nos termos do art.103-A da Constituição Federal:

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.

Impende-se ainda colacionar o teor do verbete sumular:

Súmula Vinculante 21

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

Fonte de Publicação: DJe nº 210, p. 1, em 10/11/2009. DOU de 10/11/2009, p. 1.

Portanto, conheço a admissibilidade do presente recurso e passo a analisar as questões relevantes para a resolução da lide tributária.

PRELIMINAR

I – DA DECADÊNCIA QUINQUENAL COM BASE NO ART.150, §4º DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL:

Não obstante a decisão de 1 instância ter reconhecido a decadência das competências 03/1999 a 11/2002, vale destacar que a aplicação do instituto teve como fundamento jurídico o art.173, I, do CTN.

Todavia, entendo que o mais correto para o caso em tela seja a aplicação do art.150, §4º do mesmo diploma, tendo em vista que esse Conselho tem firmado o entendimento de que este dispositivo deve ser aplicado quando for verificado o recolhimento antecipado da exação, em respeito à decisão do Recurso Especial n 973.733/SC (Informativo n 402/STJ).

Assim, levando em consideração o acima exposto, e, tendo o presente recurso voluntário como matéria objeto de discussão a decadência, faz-se necessária a vinculação deste voto ao preceito do Regimento Interno do CARF enquanto tal regra permanecer vigente, tendo em vista que o julgamento do RESP n 973.733/SC ocorreu nos moldes do art.543-C do Código de Processo Civil.

No presente caso, foi verificada a ocorrência de recolhimento, por se referirem os Discriminativos de Débitos à diferença apurada, o que se leva a crer, que houve um pagamento parcial, pelo menos.

Desta feita, sabendo que a ciência da NFLD deu-se em 14/05/2008, e, as datas das competências que não foram reconhecidas como decadentes compreenderem os períodos de 12/2002 a 04/2007, têm-se que os valores cobrados na notificação fiscal relativos às competências 12/2002 a 04/2003 estão acobertados pela decadência com base no art.150, §4º do Código Tributário Nacional, haja vista que o fisco só poderia cobrar, com fundamento neste artigo, a partir da competência 05/2003.

Passemos à análise do mérito.

DO MÉRITO:

I – DA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA:

A grande celeuma na parte meritória diz respeito à caracterização da cessão de mão-de-obra. De um lado, a fiscalização autua a empresa afirmando que foi constatado esse fato gerador que enseja a tributação na forma do art.31 da Lei n 8.212/91, na redação dada pela Lei n 9.711/98. Do outro lado, a empresa defende-se amplamente (impugnação, manifestação à diligência e recurso voluntário), sempre rebatendo a afirmação do fisco, tentando descaracterizar a ocorrência de cessão de mão-de-obra.

Primeiramente, torna-se imprescindível trazer mais uma vez à baila os motivos pelos quais a fiscalização autuou a empresa com base na caracterização da cessão de mão-de-obra, vejamos:

Segundo o relatório fiscal, a empresa recorrente, durante o período fiscalizado (01/1998 a 04/2007) recebeu prestação de serviços das empresas SCHMIDTUR TURISMO LTDA e CS TURISMO LTDA, com as quais contratou o serviço de transporte de seus empregados; e da SOCIEDADE BENEFICENTE NOVA HARTZ, com a qual contratou serviços de atendimento médico.

Conforme previsão legal (Lei n 8.212/91), **a prestação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra**, enseja a obrigação, para a contratante/tomadora, de reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço a título de contribuição social previdenciária, *in verbis*:

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. Destacou-se.

Percebe-se que somente os serviços executados mediante cessão de mão-de-obra estão sujeitos à incidência da contribuição, mas, **o que a legislação considera cessão de mão-de-obra, dúvida que também foi levantada pela empresa?**

Segundo a Lei n 8.212/91, a cessão de mão de obra é, *ipsis litteris*:

Art.31 – (...)

(...)

§3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998). Destacou-se.

Desse modo, sendo o serviço contínuo, realizado nas dependências da empresa contratante ou nas de terceiros, executado através de pessoas físicas à disposição desta, ele será considerado cessão de mão-de-obra.

No caso em tela, a empresa recorrente recebeu serviço de transporte das empresas SCHMIDTUR e CS TURISMO, as quais tinham ônibus à disposição da contratante em horários por ela estabelecidos, bem como expedientes e dias que a prestação deveria ocorrer, caracterizando a subordinação dessas à recorrente.

Ademais, utilizou-se a recorrente de serviço de saúde contratado com a Sociedade Beneficente Nova Hartz, a qual **disponibilizou um médico** para ficar prestando serviços (atendimento médico de ambulatório, verificação de pequenos problemas de saúde, fornecimento de atestados, dentre outros) nas dependências da tomadora diariamente na jornada de 4 (quatro) horas.

Portanto, ambos os serviços caracterizam-se como cessão de mão-de-obra, tendo em vista que as regras para a prestação da atividade eram estabelecidas contratualmente em benefício da recorrente, que exigia a disponibilidade desses serviços para seus interesses.

Sendo assim, não há como prevalecer o argumento da recorrente que tenta descaracterizar a cessão de mão-de-obra, pelos motivos já expostos.

Além disso, a recorrente alega que somente alguns contratos típicos podem estar sujeitos à esse tipo de tributação. Todavia, esclareço que ambos os serviços estão

enquadrados pela legislação como cessão de mão-de-obra (art.219, XIX e XXIV, do Regulamento da Previdência Social), vejamos:

Lei n 8.212/91

Art.31 – (...)

(...)

§4º-Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços: (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

I - limpeza, conservação e zeladoria; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

II - vigilância e segurança; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

III - empreitada de mão-de-obra; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974. (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

Decreto n 3.048/99 – Regulamento Previdência Social

Art.219.A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

(...)

§2º Enquadram-se na situação prevista no caput os seguintes serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra:

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - construção civil;

IV - serviços rurais;

V - digitação e preparação de dados para processamento;

VI - acabamento, embalagem e acondicionamento de produtos;

VII - cobrança;

VIII - coleta e reciclagem de lixo e resíduos;

IX - copa e hotelaria;

X - corte e ligação de serviços públicos;

XI - distribuição;

XII - treinamento e ensino;

XIII - entrega de contas e documentos;

XIV - ligação e leitura de medidores;

XV - manutenção de instalações, de máquinas e de equipamentos;

XVI - montagem;

XVII - operação de máquinas, equipamentos e veículos;

XVIII - operação de pedágio e de terminais de transporte;

XIX - operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão; (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

XX - portaria, recepção e ascensorista;

XXI - recepção, triagem e movimentação de materiais;

XXII - promoção de vendas e eventos;

XXIII - secretaria e expediente;

XXIV - saúde;e

XXV - telefonia, inclusive telemarketing.

Diante de todo o exposto, percebe-se que para o caso em tela a cessão de mão-de-obra ocorreu, motivo pelo qual a cobrança, ressalvadas as competências que estão acobertadas pela decadência, deve permanecer.

Importante ainda é frisar que a retenção dos 11% (onze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal e/ou fatura de prestação de serviços é matéria superada em nossos Tribunais Superiores que entendem ser essa tributação um mecanismo eficaz que auxilia e assegura a arrecadação federal, configurando-se como substituição tributária, medida de recolhimento autorizada constitucionalmente.

Nesse diapasão, a empresa prestadora de serviços realiza, através de seus segurados, o fato gerador da contribuição social previdenciária (prestação de serviço remunerado), motivo pelo qual seria o contribuinte da contribuição patronal. Todavia, é substituída (contribuinte – substituído) por terceiro (substituto – tomador do serviço), tomando este a atitude de reter 11% (onze por cento) ensejando uma posterior compensação ou restituição.

Ora, nada melhor do que o tomador, que será responsável pelo pagamento dos serviços, reter esses 11% (onze por cento) a título de contribuição previdenciária, valor esse que poderá ser compensado ou restituído na forma da legislação.

Assim, foi que o Superior Tribunal de Justiça ao analisar a legalidade dessa tributação decidiu sabiamente que a retenção dos 11% (onze por cento) nada mais é do que uma sistemática de arrecadação inovadora, *in verbis*:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.036.375 - SP

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO. RETENÇÃO DE 11% SOBRE FATURAS. ART. 31, DA LEI Nº 8.212/91, COM A REDAÇÃO DA LEI Nº 9.711/98. NOVA SISTEMÁTICA DE ARRECAÇÃO MAIS COMPLEXA, SEM AFETAÇÃO DAS BASES LEGAIS DA ENTIDADE TRIBUTÁRIA MATERIAL DA EXAÇÃO.

1. A retenção de contribuição previdenciária determinada pela Lei 9.711/98 não configura nova exação e sim técnica arrecadatória via substituição tributária, sem que, com isso, resulte aumento da carga tributária.

2. A Lei nº 9.711/98, que alterou o artigo 31 da Lei nº 8.212/91, não criou nova contribuição sobre o faturamento, tampouco alterou a alíquota ou a base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento.

3. A determinação do mencionado artigo configura apenas uma nova sistemática de arrecadação da contribuição previdenciária, tornando as empresas tomadoras de serviço como responsáveis tributários pela forma de substituição tributária. Nesse sentido, o procedimento a ser adotado não viola qualquer disposição legal.

4. Precedentes: REsp 884.936/RJ, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07/08/2008, DJe 20/08/2008; AgRg no Ag 906.813/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/10/2007, DJe 23/10/2008; AgRg no Ag 965.911/SP, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/04/2008, DJe 21/05/2008; EDcl no REsp 806.226/RJ, Rel. MIN. CARLOS FERNANDO MATHIAS (JUIZ CONVOCADO DO TRF 1ª REGIÃO), SEGUNDA TURMA, julgado em 04/03/2008, DJe 26/03/2008; AgRg no Ag 795.758/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/06/2007, DJ 09/08/2007.

5. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

No mesmo sentido, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, em decisão definitiva **publicada em 05/09/2011**, apreciou o Recurso Extraordinário de relatoria da Ministra Ellen Gracie e decidiu pela constitucionalidade da exação (retenção dos 11% a ser feita pelo tomador de serviços), vejamos:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 603.191 / MT

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO DE 11% ART. 31 DA LEI 8.212/91, COM A REDAÇÃO DA LEI 9.711/98. CONSTITUCIONALIDADE.

1. Na substituição tributária, sempre teremos duas normas: a) **a norma tributária impositiva, que estabelece a relação**

contributiva entre o contribuinte e o fisco; b) a norma de substituição tributária, que estabelece a relação de colaboração entre outra pessoa e o fisco, atribuindo-lhe o dever de recolher o tributo em lugar do contribuinte.

2. *A validade do regime de substituição tributária depende da atenção a certos limites no que diz respeito a cada uma dessas relações jurídicas. Não se pode admitir que a substituição tributária resulte em transgressão às normas de competência tributária e ao princípio da capacidade contributiva, ofendendo os direitos do contribuinte, porquanto o contribuinte não é substituído no seu dever fundamental de pagar tributos. A par disso, há os limites à própria instituição do dever de colaboração que asseguram o terceiro substituto contra o arbítrio do legislador. A colaboração dele exigida deve guardar respeito aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, não se lhe podendo impor deveres inviáveis, excessivamente onerosos, desnecessários ou ineficazes.*
3. *Não há qualquer impedimento a que o legislador se valha de presunções para viabilizar a substituição tributária, desde que não lhes atribua caráter absoluto.*
4. *A retenção e recolhimento de 11% sobre o valor da nota fiscal é feita por conta do montante devido, não descaracterizando a contribuição sobre a folha de salários na medida em que a antecipação é em seguida compensada pelo contribuinte com os valores por ele apurados como efetivamente devidos forte na base de cálculo real. Ademais, resta assegurada a restituição de eventuais recolhimentos feitos a maior.*
5. *Inexistência de extrapolação da base econômica do art. 195, I, a, da Constituição, e de violação ao princípio da capacidade contributiva e à vedação do confisco, estampados nos arts. 145, § 1º, e 150, IV, da Constituição. Prejudicados os argumentos relativos à necessidade de lei complementar, esgrimidos com base no art. 195, § 4º, com a remissão que faz ao art. 154, I, da Constituição, porquanto não se trata de nova contribuição.*
6. *Recurso extraordinário a que se nega provimento.*
7. *Aos recursos sobrestados, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC.*

Diante de tudo o que foi exposto, é inegável que a retenção dos 11% (onze por cento) por parte do tomador de serviços é devida nos casos em que a cessão de mão-de-obra for constatada.

Todavia, para a prestadora SCHMIDTUR, não houve retenção nas competências 09/2002 a 08/2003, só tendo havido retenção, **ressalte-se**, com base reduzida de 30% , nas competências 03/99 a 12/99 e 09/2003 a 04/2007.

Já com relação à prestadora CS TURISMO, não houve retenção durante todo o período em que ocorreu a prestação de serviço de transporte (competências 09/2002 a 09/2003).

Com relação à prestadora SOCIEDADE BENEFICENTE NOVA HARTZ, também não houve a retenção durante o período 03/1999 a 04/2007.

Assim, o montante presente no Auto de Infração de Obrigação Principal n 37.088.881-2, ressalvados os valores acobertados pela decadência, foram devidamente apurados em fiscalização, sendo importante ainda destacar que a própria empresa procedeu, em algumas competências, à retenção, mesmo que sem fundamentos (redução em 30% da base de cálculo), o que comprova a legalidade dessa modalidade de tributação.

II – DA APLICAÇÃO DE MULTA MORATÓRIA E JUROS COM BASE NA TAXA SELIC:

A recorrente alega ainda que a multa moratória é exorbitante e que a taxa SELIC é ilegal. Todavia, conforme entendimento consolidado deste Conselho, e, considerando a cobrança em tela com relação às demais competências que não foram acobertadas pela decadência, há que se destacar que esses débitos serão recolhidos com a incidência de multa e juros na forma da legislação, Lei n 8.212/91:

Lei N 8.212/91

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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Sobre a aplicação deste dispositivo, o qual prevê multa de 0,33% ao dia e limitada a 20%, vale destacar que a redação acima foi dada por Lei diversa daquela vigente à época do fato gerador, motivo pelo qual será aplicada em conformidade com o art.106, II, do Código Tributário Nacional.

Ademais, com relação à incidência da taxa SELIC sobre os débitos federais, inclusive contribuições sociais, registre-se que a legislação de regência à época do fato gerador, a Lei nº 8.212/91, afastava literalmente os argumentos erguidos pela recorrente, *in verbis*::

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. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97. A atualização monetária foi extinta, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/95, conforme a Lei nº 8.981/95. A multa de mora esta disciplinada no art. 35 desta Lei)

Entretanto, a Lei n 11.941/2009 revogou o dispositivo acima e deu nova redação ao art.35 da Lei n 8.212/91, determinando que os débitos tributários a nível federal, teriam suas cobranças acrescidas de multa e juros na forma do art.61 da Lei n 9.430/96. Então vejamos:

*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.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

LEI N 9.430/96

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)

Art. 5º(...)

(...)

*§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes **à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC,** para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.*

A propósito, convém ainda mencionar que o CARF aprovou Súmula nº 04, nos seguintes termos:

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 do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Portanto, a aplicação da taxa SELIC sobre os débitos tributários federais é devida e tem amparo legal com fulcro no artigo 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91.

III – DA APLICAÇÃO DA LEI MAIS BENÉFICA AO ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO:

Tratando-se de ato pendente de julgamento, há que se observar alguns preceitos legais do Código Tributário Nacional no que se refere à possibilidade de uma lei retroagir e alcançar fatos pretéritos, os quais ocorreram sob a égide de outra legislação.

No caso em tela, verifica-se que tanto a aplicação de multa como a incidência de taxa SELIC sobre os débitos tributários federais encontra amparo atualmente no art.35, *caput*, da Lei n 8.212/91, dispositivo este alterado pela Lei n 11.941/2009.

Deste modo, caso seja mais benéfico ao sujeito passivo, a Lei n 11.941/2009 deverá retroagir em respeito ao art.106 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática

CONCLUSÃO:

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso voluntário para, nas preliminares, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, reconhecendo a decadência das competências 12/2002 a 04/2003 com base no art.150, §4º do Código Tributário Nacional.

No mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, de modo que a cobrança seja mantida com o recálculo da multa de mora previsto no art.35, *caput*, da Lei n 8.212/91, com base na redação dada pela Lei n 11.941/2009, prevalecendo a legislação mais benéfica ao contribuinte.

Processo nº 11065.001645/2008-97
Acórdão n.º **2403-000.763**

S2-C4T3
Fl. 728

É como voto.

Cid Marconi Gurgel de Souza.