



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

**Processo nº** 11516.006167/2007-75  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2803-001.027 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 29 de setembro de 2011.  
**Matéria** CP: CESSÃO DE MÃO DE OBRA: RETENÇÃO. EMPRESAS EM GERAL.  
**Recorrente** SANTA CATARINA TURISMO S/A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1996 a 01/02/2006

NOTIFICAÇÃO FISCAL- CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RETENÇÃO.

DECADÊNCIA PARCIAL. RECONHECIDA . NULIDADE.  
EXTRAPOLAÇÃO PRAZO FISCALIZAÇÃO. INEXISTÊNCIA.  
MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL RENOVADO.  
POSSIBILIDADE. RETENÇÃO. SERVIÇOS ESPECIFICADOS NA  
LEGISLAÇÃO. POSSIBILIDADE. RETENÇÃO OBRIGAÇÃO LEGAL  
DO TOMADOR. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO POR SUBSTITUIÇÃO.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a), para reconhecer a decadência das contribuições do período de 03/1999; 05/1999; 04/2000 e 12/2000, inclusive.

(Assinado digitalmente).

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira – Relator.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Amilcar Barca Teixeira Junior, Gustavo Vettorato, Wilson Antonio de Souza Correa.

## Relatório

A presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD DEBCAD 37.002.696-9, tem por objetivo exigir as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, incidentes sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços executados com cessão de mão de obra, referente ao período de apuração 01/1996 a 01/2006, conforme Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, de fls. 44 a 46.

O contribuinte foi cientificado do lançamento fiscal, em 07/08/2006, conforme, AR, de fls. 60.

O período de lançamento, compreende as competências 03/1999; 05/1999; 04/2000; 12/2000; 10/2001; 12/2001; 07/2002; 10/2002; 12/2002; 01/2003; 03/2003; 04/2003; 08/2003; 05/2004; 08/2004; 10/2004 a 12/2004; 02/2006; 05/2006, conforme relatório Discriminativo Sintético de Débito – DSD, de fls. 08 a 10, para os levantamentos LUC; MDX; SÃO; LSC; FRA; ELM e DAL.

A empresa apresentou impugnação, em 17/08/2006, as fls. 61 a 69, tal impugnação foi acompanhada dos documentos, de fls. 70 a 84.

A impugnação fora considerada tempestiva, fls. 85 e 86.

O lançamento foi confirmado pela Decisão Notificação – DN Nº 20.401-4/0514/2006, da Delegacia da Receita Previdenciária em Florianópolis – SC, de fls. 87 a 95, a qual considerou o lançamento procedente.

O sujeito passivo foi cientificado dessa decisão, em 17/07/2007, AR, de fls. 97.

O contribuinte interpôs recurso voluntário petição de interposição, recebida em 16/08/2007, de fls. 98, com razões recursais, as fls. 99 a 108, desacompanhada de qualquer documento.

As razões recursais em resumidíssima síntese são as seguintes.

- Preliminarmente:
- Que o depósito recursal é inconstitucional, segundo o STF;
- Que o artigo 45, da Lei 8.212/91 é inconstitucional, sendo assim nulo o prazo decadencial de 10 anos, devendo ser aplicado a regra do artigo 150, § 4º, do CTN;
- Que o lançamento deve ser considerado nulo, pois operado fora do lustro do artigo 173, I, do CTN;
- Que a notificação é nula, pois aplica-se a esta as prescrições do Decreto 70.235/72 e que este determina prazo de sessenta dias para a

realização dos trabalhos, sendo este ultrapassado, pois a empresa foi cientificada da fiscalização, em 12/08/2005 – MPF 09255471 -, com prazo legal para término, em 13/10/2006, mas este consignava 03/12/2005, não havendo encerramento deste;

- Que a empresa recebeu, em 01/02/2006, novo MPF 09284423 – 00, com prazo até 18/05/2006, porém o prazo legal seria 03/04/2006, sendo que esta fiscalização não poderia ter sido iniciada sem o encerramento da anterior;
- Que a empresa recebeu mas dois MPF's número 09284423C01, em 23/05/2006, portanto extemporâneo, prorrogando a fiscalização até 09/07/2006, recebendo o segundo de número 09284423C02, em 07/07/2006, prorrogando a fiscalização até 04/09/2006;
- Que o desrespeito ao prazo de fiscalização, inclusive pela sua não prorrogação em tempo hábil acarreta a nulidade do lançamento;
- Mérito –
- Que a exigência de retenção e razão de serviços realizados não tem base legal, o que fulmina a exigência;
- Que o artigo 31, § 4º, da lei 8.212/91 só traz limpeza, conservação, zeladoria, vigilância e segurança, empreitada de mão de obra e trabalho temporário como sujeito a retenção não se enquadrando a hipótese dos autos;
- Que assim a recorrente não tinha o dever de promover a retenção, pois não exigida por lei;
- Que outros serviços como o de construção civil descritos no RPS exigem a presença de um engenheiro, o que não foi o caso, pois apenas edificou-se um muro;
- Que este serviço não está previsto em lei assim não gera a obrigação;
- Que num estado democrático submetido à legalidade não se pode exigir tributo sem lei;
- Que a contribuição está sendo exigida da recorrente, pois não promoveu a retenção, mas a devedora é a prestadora do serviço e não a recorrente, que a retenção é forma de antecipação, sendo que o fisco nem verificou se as prestadoras promoveram o recolhimento;
- Pede no final: a) cancelamento integral da notificação.

A recorrente foi comunicada, em 17/09/2007, que seu recurso foi considerado deserto e da emissão do Termo de Trânsito em Julgado, ante a falta de depósito recursal, AR, de fls. 113.

Processo nº 11516.006167/2007-75  
Acórdão n.º **2803-001.027**

**S2-TE03**  
Fl. 124

---

Consta, as fls. 115 a 117, que a empresa teve deferida medida liminar no MS 2007.72.00.013349-9/SC, a fim de que o recurso tenha seguimento sem o dito depósito.

O recurso foi considerado tempestivo, fls. 111; 112; 120, pois teve conhecimento da DN, em 17/07/2007, fls. 97, e foi interposto o recurso, em 16/08/2007, fls. 98.

Os autos subiram ao 2º Conselho de Contribuintes, fls. 120.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Eduardo de Oliveira.

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme consta, fls. 111; 112; 120, e comprovam o, AR, de fls. 97, e a Petição Recursal, com carimbo de recepção do recurso, em 16/08/2007,, fls. 98. A recorrente não realizou o depósito recursal, porém está amparado por decisão liminar em MS, fls. 115 a 117.

Apenas para registro verifica-se erro na numeração das folhas dos autos, na DN após numerá-la até, as fls. 89, a próximo folha que seria 90 regrediu para 80. A correção da remuneração das folhas é impossível por este Conselheiro, pois trabalho com autos digitais e não autos físicos. A numeração citada por mim da folha 89 em diante é a que se verifica real e não a aposta nos autos físicos, ou seja, aquela contada folha a folha.

Inicialmente, analisar-se-á as preliminares suscitadas, embora, não tenham sido assim denominadas, porém, caso não vencidas não permitem o conhecimento do mérito.

A limitação da interposição do reclamo pelo depósito recursal é matéria ultrapassada.

A uma, porque o contribuinte obteve liminar em MS para ter processado seu reclamo.

A duas, porque o depósito recursal, ainda, que necessário a época da impetração, hoje este não mais vige, uma vez que revogado pela MP 413/2008, convertida na Lei 11.727/2008. Ainda, que se alegue que tal condição deva ser averiguada tendo como marco a data da interposição do recurso, tenho para mim que tal exigência estava com os dias contados, basta ver a ADIN 1976-7, que exclui do Decreto 70.235/72, tal exigência, acrescentada pela Lei 10.522/2002. Neste diapasão apresenta-se, também, a Súmula Vinculante nº 21 do STF, ou seja, se não tivesse sido revogado tal depósito na seara previdenciária, fatalmente este acabaria declarado inconstitucional, sendo inexigível desde a origem. Não fosse esses argumentos suficientes o Regimento Interno do CARF Portaria MF 256/2009, em seu artigo 62, parágrafo único, inciso I, do Anexo II, estabelece que:

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;*

Assim, tem-se no caso a possibilidade do afastamento desta exigência, uma vez que em RE, conforme abaixo transcrito o STF já havia reconhecido a inconstitucionalidade do artigo 126, §§ 1º e 2º, da Lei 8.213/91, senão veja-se:

**RECURSO ADMINISTRATIVO - DEPÓSITO - §§ 1º E 2º DO ARTIGO 126 DA LEI Nº 8.213/1991 - INCONSTITUCIONALIDADE.**

***A garantia constitucional da ampla defesa afasta a exigência do depósito como pressuposto de admissibilidade de recurso administrativo.***

*(RE 389383, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 28/03/2007, DJe-047 DIVULG 28-06-2007 PUBLIC 29-06-2007 DJ 29-06-2007 PP-00031 EMENT VOL-02282-08 PP-01625 RDDT n. 144, 2007, p. 235-236.*

(grifos do subscritor).

Tal decisão transitou em julgado em 14/09/2007, conforme resumo de andamento do processo, consultado no site do STF. Desta forma, e tendo em vista os princípios da isonomia e da segurança jurídica, bem como em obediência a decisão judicial admito o presente recurso.

A decadência, embora, leve a julgamento de mérito deve ser apreciada antes das demais matérias por ser antecedente lógico, pois caso reconhecida de maneira parcial ou total pode inviabilizar o conhecimento das questões suscitadas, também, de forma parcial ou total.

A alegação de decadência encontra eco na legislação, uma vez que depois de proferida a decisão pela autoridade julgadora *a quo* o Supremo Tribunal Federal entendeu por editar a Súmula Vinculante Nº 08/2008, abaixo transcrita:

***Súmula Vinculante nº 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”.

E conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de nº 8 tal norma vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

*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.*

No caso em estudo a questão é saber qual deve ser o marco inicial da decadência, ou seja, a contagem dar-se-ia pelo artigo 150, 4º ou 173, I, ambos do CTN. Aplica-se o primeiro no caso de antecipação de pagamento e o segundo em não havendo tal antecipação, conforme já definido pelo STJ, sendo a teoria mais aceita e que, também, adoto, como a seguir explicitada:

***RECURSO ESPECIAL Nº 970.947 SC (2007/0173291-6)***

*Esta Corte tem firmado o entendimento de que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário pode ser estabelecido da seguinte maneira:*

*a) em regra, segue-se o disposto no art. 173, I, do CTN, ou seja, o prazo é de cinco anos, contado "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado";*

*b) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo é de cinco anos, contado do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.*

No presente caso a meu ver as duas regras devem incidir, isto é, a do artigo 150, § 4º e a do artigo 173, I, ambos, da Lei 5.172/66, uma vez que no Relatório de Documentos Apresentados – RDA, de fls. 13 a 19, consta a existência de créditos e o registro de GPS's para as competências a seguir descritas - 12/2000; 10/2001; 12/2001; 07/2002; 10/2002; 12/2002; 01/2003; 03/2003; 04/2003; 08/2003; 05/2004; 08/2004; 10/2004 a 12/2004, não existindo tal registro para as seguintes competências - 03/1999; 05/1999; 04/2000; 02/2006; 05/2006.

Assim, desta forma, para as competências com antecipação de pagamento, ainda, que parcial e independentemente da causa deve incidir a regra do artigo 150, § 4º, da Lei 5.172/66. Ou seja, todas as competências anteriores a 09/08/2001 com antecipação de pagamento estão decadentes.

No que tange as competências em que não houve antecipação de pagamento deve incidir a regra do artigo 173, I, do citado diploma legal, isto é, todas as competências anteriores a 01/01/2001 estão decadentes.

No presente caso aplicou-se o Precedente da Primeira Seção do STJ submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC - RESP 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 12.08.2009, DJe 18.09.2009), nos termos do artigo 62-A da Portaria MF/GM 256/2009 – Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Tem-se então da conjugação das duas regras que estão decadentes as competências 03/1999; 05/1999; 04/2000 e 12/2000, as quais deverão ser excluídas do crédito, estando as demais aptas a cobrança, em razão desta causa. Não havendo razão para declarar a nulidade do crédito, pois este pode ser corrigido, sendo esta uma das funções do PAF.

No Processo Administrativo Fiscal – PAF na área previdenciária que se encontrava em vigor na data da constituição do presente crédito, o Decreto 70.235/72 só tinha aplicação subsidiária, no que coubesse, nos termos do artigo 304, do Regulamento da Previdência Social – RPS, apenso ao Decreto 3.048/99, ou seja, caso as normas do procedimento contencioso administrativo baixadas pelo Ministro de Estado da Previdência, contivessem lacuna.

O próprio Decreto 70.235/72 e a Portaria MPS Nº 520/2004, respectivamente, nos artigos 14 e 7º, I, dizem que a fase contenciosa só se inicia com a impugnação. Assim, desta forma, o procedimento fiscal que é fase anterior e meio de determinação da matéria tributável é regulada pelo artigo 142; 194 e seguintes do CTN, pelo Regulamento da Previdência Social – RPS, apenso ao Decreto 3.048/99, pelo Decreto 3.969/2001, ficando assim afastada a aplicação da norma citada pelo contribuinte.

Tal assertiva fica mais evidente quando se analisa as prescrições do artigo 25, da Lei 11.457/2007, que criou a Secretaria da Receita Federal do Brasil – SRFB, que diz:

*Art. 25. Passam a ser regidos pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:*

*I - a partir da data fixada no § 1º do art. 16 desta Lei, os procedimentos fiscais e os processos administrativo-fiscais de determinação e exigência de créditos tributários referentes às contribuições de que tratam os arts. 2º e 3º desta Lei;*

*II - a partir da data fixada no caput do art. 16 desta Lei, os processos administrativos de consulta relativos às contribuições sociais mencionadas no art. 2º desta Lei.*

*§ 1º O Poder Executivo poderá antecipar ou postergar a data a que se refere o inciso I do caput deste artigo, relativamente a:*

*I - procedimentos fiscais, instrumentos de formalização do crédito tributário e prazos processuais;*

*II - competência para julgamento em 1ª (primeira) instância pelos órgãos de deliberação interna e natureza colegiada.*

(grifo meu).

O caput é claro em dizer que passam a ser regidos e se passam a ser regidos é porque não o eram. O artigo, também, outorga ao Executivo a prerrogativa de antecipar a aplicação do Decreto 70.235/72 esta prerrogativa foi exercida com a edição do Decreto 6.103/2007, que em seu artigo primeiro diz:

*Art. 1º Fica antecipada para 2 de maio de 2007 a aplicação do [Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972](#), aos processos administrativo-fiscais de determinação e exigência de créditos tributários relativos às contribuições de que tratam os [arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007](#), no que diz respeito aos prazos processuais e à competência para julgamento em primeira instância, pelos órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal do Brasil*

(destaque neste ato).

Assim sendo, fica claro que o Decreto 70.235/72 não era aplicável aos procedimentos fiscalizatórios na seara previdenciária e que mesmo com a criação do novo órgão fiscal tal aplicação só se deu a partir de 01/04/2008, pois nesta matéria não houve antecipação da aplicação daquela regulamentação, conforme autorização concedida ao Executivo, que só se deu para os prazos processuais e competência de julgamento em primeiro grau.

Desta forma, nada há de irregular nos Mandados de Procedimento Fiscal - MPF , de fls.44 a 46 e 79 a 82, conforme tabela abaixo:

| MPF N°      | EMIÇÃO     | RECEBIMENTO       | VALIDADE          | FLS     | OBSERVAÇÃO   |
|-------------|------------|-------------------|-------------------|---------|--------------|
| 09284423-00 | 18/01/2006 | 01/02/2006        | <b>18/05/2006</b> | 44 e 80 | INICIAL      |
| 09284423C01 | 10/05/2006 | <b>23/05/2006</b> | 09/07/2006        | 45 e 81 | COMPLEMENTAR |
| 09284423C02 | 06/07/2006 | 07/07/2007        | 04/09/2006        | 46 e 82 | COMPLEMENTAR |

(negrito por mim)

Tais documentos funcionam como ordem específica para que o servidor competente possa promover ao procedimento fiscal previdenciário e é regido pelo Decreto 3.969/2001, sendo que o mandado de fiscalização tem prazo de validade de 120 dias, artigo 12, I, do citado decreto e o artigo 15, II c/c o a16 deste mesmo diploma estabelecem que o mandado se extingue pelo decurso do prazo,

mas que isto não implica nulidade dos atos praticados e que a autoridade pode determinar a emissão de novo mandado para a conclusão dos trabalhos. Aliás, a situação dos autos é idêntica a previsão normativa, o que não encerra nenhuma nulidade, inclusive o fato do primeiro MPF - Complementar ter sido entregue ao contribuinte depois de escoado o prazo do MPF – Inicial, sendo válidos todos os atos praticados. Outro não poderia ser o entendimento, pois os artigos 31 e 32, da Portaria MPS Nº 520/2004, que tratam das nulidades no PAF - previdenciário não trazem tal hipótese. O MPF, de fls. 80, nº 09255471, segundo consta na decisão de primeiro grau, fls. 92, item 5.10 foi cancelado, não ensejando este a lavratura de crédito. Ademais pelas próprias palavras do contribuinte o prazo de validade deste - 120 dias - já havia escoado e não tendo sido renovado, outro pode ser expedido. Assim com essas explicações considero a preliminar suscitada improcedente.

O parágrafo 4º, do artigo 31, da Lei 8.212/91 não encerra todas as hipóteses de retenção, sendo sua estipulação apenas exemplificativa, ao dizer que “além de outros estabelecidos em regulamento”..., ou seja, aquela prescrição é número *apertus* e não número *clausus*.

Evidente que não só as situações da lei, mas, também aquelas descritas no artigo 219, parágrafo 2º, I a XXV, também, ensejam a técnica da retenção, pois autorizadas pela própria lei.

Nem todos os serviços relacionados a construção civil ensejam a participação e presença de um engenheiro, mas tão somente aqueles que dependem de responsabilidade técnica de alto nível, pois para pequenos projetos e obra um técnico em edificação é competente e para muitos outros serviços de simples reparos como é o caso dos autos basta o próprio executor. Assim a falta do engenheiro não desnatura a submissão a retenção, o que importa é o serviço ser realizado com a cessão de mão de obra como caracterizado na lei.

A lei transferiu ao decreto a estipulação de outras atividades que se sujeitam a técnica da retenção, sendo assim devida tal obrigação.

A empresa tomadora do serviço por expressa disposição legal se torna responsável tributária por substituição e assim assume a posição de devedora, caso não faça a retenção que é sua obrigação, artigo 31, *caput*, da Lei 8.212/91, ou seja, a verificação do pagamento pelo prestadora do serviço é irrelevante, pois a obrigação é da tomadora.

O Supremo Tribunal Federal – STF em recentíssima decisão asseverou que é constitucional a retenção, pois apenas enseja técnica de arrecadação.

*É constitucional a retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços por parte das empresas tomadoras de serviço, a título de contribuição previdenciária. Ao reafirmar esse entendimento, o Plenário, por maioria, desproveu recurso extraordinário em que pretendida a declaração incidental de inconstitucionalidade do art. 31 da Lei 8.212/91. Asseverou que o instituto da substituição tributária seria necessário nas sociedades complexas atuais, as quais exigiriam a participação de terceiros para adimplemento de todas as obrigações e para maior facilidade tanto na arrecadação quanto na fiscalização, além de impedir o prejuízo aos trabalhadores nos contratos de terceirizados. Vencido o Min. Marco Aurélio, que provia o recurso ao fundamento de não se tratar de substituição tributária, mas de obrigação acessória, criada por medida provisória posteriormente transformada em lei, contribuição essa estranha ao rol do art. 195, I, da CF, porque passara a incidir não sobre a folha de salários, porém sobre a nota*

Processo nº 11516.006167/2007-75  
Acórdão nº **2803-001.027**

**S2-TE03**  
Fl. 130

---

*fiscal, presente a prestação de serviços. RE 603191/MT, rel. Min. Ellen Gracie, 1º.8.2011. (RE-603191)*

### **CONCLUSÃO**

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para reconhecer a decadência das contribuições do período de 03/1999; 05/1999; 04/2000 e 12/2000, inclusive.

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira.