



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13864.000565/2007-53  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-005.171 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 4 de junho de 2019  
**Recorrente** CEBRACE CRISTAL PLANO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/05/1999 a 31/12/2001

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE STF Nº 08. PRAZO DE CINCO ANOS. DISCUSSÃO DO *DIES A QUO*. SÚMULA CARF nº 101.

As contribuições previdenciárias, assim como os demais tributos, sujeitam-se aos prazos decadenciais prescritos no Código Tributário Nacional (CTN), restando fulminados pela decadência os créditos tributários lançados cuja ciência do contribuinte tenha ocorrido após o decurso do prazo quinquenal legalmente previsto.

Na hipótese de aplicação do artigo 173, I do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante teor da Súmula nº 101 do CARF.

**OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DESCUMPRIMENTO. RETENÇÃO.**

A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal e recolher a importância retida na forma definida em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, também por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Riso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 459/476) interposto contra decisão no acórdão n.º 05-21.734, proferido pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas (DRJ/CPS), em sessão de 22 de abril de 2008 (fls. 447/453), a qual julgou o lançamento procedente mantendo o crédito tributário lançado.

O presente processo é constituído pela Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD), referente ao DEBCAD n.º 37.036.456-2, consolidada em 18/12/2007, no montante de R\$ 392.552,00 (fls. 2/122), lavrada em decorrência de pagamentos efetuados à empresas prestadoras de serviço, por cessão de mão de obra, relacionadas nos Anexos 1e 2 (fls. 147/163), com retenção e recolhimento a menor ou sem que tivesse havido a retenção e consequente recolhimento do percentual de 11% sobre o valor bruto das notas fiscais emitidas.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 141/146):

"(...)

*4.2. O contribuinte contratou serviços executados mediante cessão de mão-de-obra. Como contratante, é obrigado a reter 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher esta importância em nome da empresa cedente de mão de obra, conforme os artigos supracitados da Lei 8212/91. A Fiscalização constatou que os serviços prestados pelas empresas constantes do Anexo 1 ao Relatório Fiscal desta NFLD são serviços prestados com cessão de mão-de-obra.*

*4.3. A cessão de mão-de-obra foi constatada através das notas fiscais (relação incluída no Anexo 2) e/ou dos pedidos de compra apresentados à Fiscalização.*

*4.4. Houve casos em que houve retenção e recolhimento de valores pelo contribuinte, mas foram inferiores ao valor de retenção apurado pela Fiscalização. Estes valores recolhidos foram abatidos do crédito previdenciário e também constam da tabela do Anexo 2. Os valores retidos a menor e recolhidos foram lançados como Crédito (CRED) e constam do Relatório "RDA - Relação de Documentos Apresentados".*

*4.5. As diferenças apuradas discriminadas por competência e por tomador de serviço estão no Documento "DAD — Discriminativo Analítico do Débito".*

### **5. DA APURAÇÃO DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO**

*5.1. A Fiscalização relacionou as notas fiscais das prestadoras de serviço, sobre as quais retenção de 11% não foi efetuada ou foi efetuada a menor.*

*5.2. Sobre o valor bruto das notas fiscais de serviço contidas no Anexo 2 a este Relatório Fiscal foi aplicada a alíquota de 11% para cálculo da contribuição previdenciária devida pela empresa. Quando nas notas fiscais de serviço houve também fornecimento de materiais e equipamentos, a dedução da base de cálculo da retenção foi de 50 %. de acordo com o item "III - Das Deduções da*

*Base de Cálculo da Retenção" da ordem de Serviço INSS/DAF 209 de 20/05/1999.*

*5.3. A contribuição previdenciária final devida pela empresa encontra-se discriminada por competência e por levantamento no documento "DAD — Discriminativo Analítico de Débito" constante desta NFLD.*

*(...)"*

Regularmente intimado do lançamento em 20/12/2007 (fl. 2) o contribuinte apresentou impugnação tempestiva em 17/1/2008 (fls. 237/251), instruída com documentos de fls. 252/404 e 408/443, alegando em síntese, conforme consta do relatório do acórdão recorrido (fls. 448/449):

*"a) Que o auditor fiscal ao constituir o crédito tributário, não diligenciou a fim de verificar se os prestadores de serviço haviam recolhido a contribuição previdenciária devida, pouco se importando de cobrar um tributo já pago;*

*b) Que a existência ou não de crédito tributário somente poderia ser apurada com a análise da contabilidade do efetivo devedor oriundo do tributo, a empresa prestadora;*

*c) Que a fiscalização não pode escolher aleatoriamente o sujeito que figurará no pólo passivo da obrigação tributária;*

*d) Que decaiu o direito do fisco constituir crédito tributário contra o contribuinte, uma vez que o artigo 146 da Constituição define que cabe à lei complementar dispor sobre decadência e prescrição, sendo portanto o artigo 45 da Lei 8.212/91 inconstitucional, tornando nulo o lançamento;*

*e) Que embora o artigo 31 da Lei 8.212/91 estabeleça a responsabilidade da tomadora pela retenção da contribuição previdenciária, o contribuinte de direito é a empresa prestadora;*

*f) Que o auditor supostamente entendeu que a empresa prestadora não havia feito os recolhimentos, e atribuiu à notificada a responsabilidade solidária em relação às contribuições;*

*g) Que a solidariedade prevista no artigo 31 impõe a ocorrência de que duas situações sejam comprovadas: a existência do fato gerador e ainda o inadimplemento do devedor principal;*

*h) Que se trata de responsabilidade subsidiária e não solidária, devendo a notificada ser responsabilizada pelo débito, somente após a comprovação do não recolhimento pela empresa devedora;*

*i) Que as empresas prestadoras de serviço não possuem débito com o INSS, no período compreendido na NFLD;*

*j) Que para provar que o débito já foi extinto pelo devedor principal, está juntando certidões negativas."*

Em sessão de 22 de abril de 2008, a 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas (DRJ/CPS), julgou o lançamento procedente, nos termos do Acórdão n.º 05-21.734, a seguir reproduzido (fls. 447/453).

**"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
SOCIAIS**

*Período de apuração: 01/05/1999 a 31/12/2001*

**OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DESCUMPRIMENTO. RETENÇÃO.**

*A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal e recolher a importância retida na forma definida em lei.*

*DECADÊNCIA: É de dez anos o prazo, em que as contribuições devidas à Seguridade Social poderão ser constituídas, contando-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte, em que o crédito poderia ter sido constituído.*

*Lançamento Procedente"*

Cientificado da decisão em 16/5/2008 (fl. 457) o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 6/6/2008 (fls. 459/476), acompanhado de documentos de fls. 477/497.

O processo foi encaminhado ao 2º Conselho de Contribuintes para julgamento (fl. 501) e distribuído à Terceira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF em 4/5/2011 (fl. 502).

A 3ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento, em sessão de 27 de julho de 2011, por meio do Acórdão nº 2803-00.867 (fls. 503/508), deu provimento ao Recurso Voluntário, em razão da decadência, observada a regra disposta no inciso I do artigo 173 do CTN. A decisão restou assim ementada:

**"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS  
PREVIDENCIÁRIAS**

*Período de apuração: 01/05/1999 a 31/12/2001*

**PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. CONTRIBUIÇÕES  
PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS.  
APLICAÇÃO DA SÚMULA VINCULANTE Nº 08, DO STF.**

*1. O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991.*

*2. No caso destes autos deve-se aplicar a regra disposta no inciso I do art. 173 do CTN. Portanto, encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial os fatos geradores apurados pela fiscalização.*

*Recurso Voluntário Provido"*

Cientificada do Acórdão, a Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração (fls. 510/512), que foram rejeitados conforme Informação nº 2803 - 2ª Sessão / 3ª Turma Especial de 14 de novembro de 2011 (fls. 515/516).

Notificada da decisão a Fazenda interpôs Recurso Especial (fls. 518/532), arguindo que o acórdão diverge do entendimento mantido por este Conselho (decisão proferida nos acórdãos paradigmas pela Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção e pela

Primeira Turma da Quarta Câmara da Segunda Seção do CARF), considerando que os acórdãos recorrido e paradigma foram proferidos após o julgamento do Recurso Repetitivo do STJ n.º 973.733/SC (sessão de julgamentos de 12.8.2009), observa-se divergência interpretativa quanto ao termo inicial do prazo decadencial fundamento no 173, I do CTN, pois diferentemente do acórdão *a quo*, os acórdãos paradigmas em mesma situação fática não consideraram decadente a competência do mês de dezembro.

Em petição protocolada em 19/8/2014 o Recorrente requereu a preferência no julgamento (fls. 536/537).

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, por meio do despacho n.º 2300-584/2013, de 12 de setembro de 2013 (fls. 539/542), a 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento DEU SEGUIMENTO ao recurso especial de divergência, determinando o encaminhamento dos autos ao órgão de origem para ciência do contribuinte do acórdão recorrido, do recurso especial da Fazenda Nacional e do despacho, facultando-lhe a apresentação de contrarrazões e recurso especial relativo à parte do acórdão que lhe foi desfavorável, consoante o disposto no artigo 9º do RICARF.

O contribuinte teve ciência por meio de sua Caixa Postal na data de 13/3/2015, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem - Comunicado (fl. 547) e apresentou em 20/3/2015, contrarrazões (fls. 549/557), acompanhada de documentos (fls. 558/586) e instrumento de procuração entregue em 25/3/2015 (fls. 589/618).

O Recurso Especial foi julgado em sessão de 24 de janeiro de 2017 e exarado o Acórdão n.º 9202-005.145 - 2ª Turma - Câmara Superior de Recursos Fiscais, com a seguinte ementa (fls. 622/625):

**"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS  
PREVIDENCIÁRIAS**

*Período de apuração: 01/05/1999 a 31/12/2001*

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA.  
DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS. DISCUSSÃO DO  
DIES A QUO.**

*Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

**SÚMULA CARF n.º 101.**

*Recurso especial provido."*

Relevante reproduzir excerto do voto do relator no exame do Recurso Especial (fls. 624/625):

*"A discussão cinge-se à determinação do critério jurídico de aplicação da regra decadencial veiculada pelo art. 173, I, do CTN, se: (a) a partir do primeiro dia do exercício subsequente ao do fato gerador, conforme entendido pela decisão recorrida ou (b) a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado, conforme defendido pela recorrente.*

***Antes de analisar a questão, porém, é importante esclarecer que não cabe mais aqui perquirir a existência ou não de pagamento***

*antecipado, independentemente do entendimento do colegiado a quo, do que seria pagamento antecipado, porque foi peremptoriamente afirmada sua inexistência, sem qualquer oposição do sujeito passivo em sede de contrarrazões. Ora, fato afirmado por uma parte e não contradito pela outra deve ser considerado como verdadeiro pelo julgador. (grifos nossos)*

*Feito o esclarecimento acima, volto à análise da questão, cujo deslinde é simples, por se tratar de matéria sumulada a que os conselheiros do CARF estão vinculados.*

*Trata-se da Súmula CARF n.º 101, cujo enunciado é reproduzido abaixo:*

*Súmula CARF n.º 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*Portanto, de fato, conforme defendido pela recorrente, na hipótese de aplicação do art. 173, I, do CTN, que é o caso em questão, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para afastar a decadência da contribuição relativa à competência 12/2001, com retorno dos autos ao colegiado a quo, para manifestação acerca das demais questões postas no Recurso Voluntário."*

O contribuinte tomou ciência do Acórdão por meio de sua Caixa Postal, considerada seu domicílio tributário eletrônico (DTE) perante à Receita Federal do Brasil (RFB), na data de 19/5/2017, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (fls. 633/634).

Em petição apresentada em 30/5/2017 (fl. 637) o contribuinte requereu o desmembramento dos débitos do processo em face do teor do termo de intimação SECAT n.º 270/2017 (fl. 631).

Em razão da extinção do colegiado, conforme informação constante em despacho de encaminhamento de fl. 662, os autos foram redistribuídos e sorteados a esta conselheira para apreciação e julgamento do presente recurso.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

## **Admissibilidade**

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Cotejando as razões recursais com as razões consignadas na peça impugnatória, constata-se que o presente recurso voluntário corresponde a uma cópia *ipsis litteris* da

impugnação de fls. 237/251. Preliminarmente, o Recorrente alega a inobservância dos requisitos legais para a lavratura do auto e constituição do crédito tributário, uma vez que:

*"a) o auditor fiscal ao constituir o crédito tributário, não diligenciou a fim de verificar se os prestadores de serviço haviam recolhido a contribuição previdenciária devida, pouco se importando de cobrar um tributo já pago;*

*b) a existência ou não de crédito tributário somente poderia ser apurada com a análise da contabilidade do efetivo devedor oriundo do tributo, a empresa prestadora; e*

*c) a fiscalização não pode escolher aleatoriamente o sujeito que figurará no polo passivo da obrigação tributária."*

No mérito argumenta que:

*"a) decaiu o direito do fisco constituir crédito tributário contra o contribuinte, uma vez que o artigo 146 da Constituição define que cabe à lei complementar dispor sobre decadência e prescrição, sendo portanto o artigo 45 da Lei 8.212/91 inconstitucional, tornando nulo o lançamento;*

*b) embora o artigo 31 da Lei 8.212/91 estabeleça a responsabilidade da tomadora pela retenção da contribuição previdenciária, o contribuinte de direito é a empresa prestadora;*

*c) o auditor supostamente entendeu que a empresa prestadora não havia feito os recolhimentos, e atribuiu à notificada a responsabilidade solidária em relação às contribuições;*

*d) a solidariedade prevista no artigo 31 impõe a ocorrência de que duas situações sejam comprovadas: a existência do fato gerador e ainda o inadimplemento do devedor principal;*

*e) se trata de responsabilidade subsidiária e não solidária, devendo a notificada ser responsabilizada pelo débito, somente após a comprovação do não recolhimento pela empresa devedora;*

*f) as empresas prestadoras de serviço não possuem débito com o INSS, no período compreendido na NFLD; e*

*g) Que para provar que o débito já foi extinto pelo devedor principal, está juntando certidões negativas."*

Inicialmente merece deixar registrado o fato de que, nos termos do decidido no acórdão do Recurso Especial, por preclusão, não cabe mais discussão acerca da existência ou não de pagamento antecipado, devendo a análise do caso em questão ser pautada considerando-se a aplicação do artigo 173, I do CTN. Deste modo, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, restando afastada a decadência da contribuição relativa à competência 12/2001.

### **Da Preliminar**

Em suas razões recursais o Recorrente alega a nulidade do lançamento suscitando a inobservância dos requisitos legais para a lavratura do auto e constituição do crédito tributário.

No âmbito do processo administrativo fiscal são tidos como nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto n.º 70.235 de 1972:

*"Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.*

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo."*

No caso concreto o auto de infração foi lavrado em estrita observância ao disposto no artigo 142 do CTN, contendo todos os requisitos do referido dispositivo e seguindo os demais preceitos legais e normativos acerca da matéria objeto do lançamento, razão pela qual ser insubsistente a insurgência do contribuinte.

Isto posto, rejeita-se a preliminar arguida pelo Recorrente.

### **Do mérito**

A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional prevista no parágrafo único do artigo 142 da Lei n.º 5.172 de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN). Deste modo, a autoridade lançadora não tem o livre arbítrio de escolher aleatoriamente o sujeito passivo da obrigação tributária, uma vez que tal responsabilidade é da lei que instituiu tal obrigação.

Acerca do fato gerador e sujeito passivo da obrigação tributária assim dispõe o CTN:

*"Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.*

*Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.*

*Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:*

*I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;*

*II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.*

*(...)*

*Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.*

*Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:*

*I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;*

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

*Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.*

*Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.*

*Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

*I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

*II - as pessoas expressamente designadas por lei.*

*Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.*

*Art. 125. Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:*

*I - o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais;*

*II - a isenção ou remissão de crédito exonera todos os obrigados, salvo se outorgada pessoalmente a um deles, subsistindo, nesse caso, a solidariedade quanto aos demais pelo saldo;*

*III - a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais."*

*Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.*

Conforme verificado, de acordo com o artigo 121 do CTN, o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo, que no caso concreto foi definido pelo artigo 31 da Lei nº 8.212 de 1991:

*"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. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009). (Produção de efeitos).*

~~*§ 1º - O valor retido de que trata o caput, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão de*~~

~~obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).~~

§ 1º O valor retido de que trata o caput deste artigo, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, poderá ser compensado por qualquer estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, por ocasião do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§ 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).

§ 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).

§ 5º O cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento distintas para cada contratante. (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

§ 6º Em se tratando de retenção e recolhimento realizados na forma do caput deste artigo, em nome de consórcio, de que tratam os arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, aplica-se o disposto em todo este artigo, observada a participação de cada uma das empresas consorciadas, na forma do respectivo ato constitutivo."

Em conformidade com o dispositivo acima reproduzido, cabe ao tomador dos serviços, por determinação legal, efetuar a retenção dos onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e ainda, de efetuar o recolhimento da importância retida, em nome da empresa cedente de mão de obra.

Neste caso, a substituição tributária é caracterizada pelo deslocamento da responsabilidade pelo pagamento da contribuição para um sujeito que não praticou o fato gerador

do mesmo. Assim, o tomador dos serviços é o responsável descrito no inciso II do artigo 121 do CTN.

Concluindo, transcreve-se excertos do voto contido no acórdão recorrido (fl. 451):

*"Assim, em nada podem alterar os fatos em apreço, as alegações de que cabia ao auditor fiscal ir em busca dos recolhimentos, ou até da contabilidade da empresa prestadora.*

*Assim também são incabíveis as alegações de que a fiscalização não poderia escolher aleatoriamente o sujeito a figurar no pólo passivo da obrigação tributária. Ou até que o contribuinte de direito é a empresa prestadora. Pelo acima exposto, não cabe ao auditor decidir a seu livre arbítrio o sujeito da obrigação. Este é definido por lei. No caso a lei 8.212/91, artigo 31 já transcrito. A responsabilidade pelos recolhimentos é unicamente do tomador dos serviços.*

*No período fiscalizado, a impugnante utilizou-se de uma enorme quantidade de empresas prestadoras de serviços, (todas devidamente relatadas pelo auditor fiscal), prestando serviços contínuos, que se constituem em necessidade permanente, ligados ou não à sua atividade fim, e que se repetem, periódica ou sistematicamente.*

*O conceito de cessão de mão-de-obra está presente no art. 31, § 3º da Lei n. 8.212/91, abaixo transcrito:*

*"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." (gn)*

*Conforme estabelecido no artigo 143, § 2º, da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3 de 14/07/2005, que disciplina a matéria, "serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores".*

*No conceito de cessão de mão-de-obra destaca-se, portanto, a natureza contínua do serviço, que poderá ser relacionado ou não com a atividade fim da empresa, ficando o pessoal utilizado A disposição exclusiva do tomador.*

*Assim sendo, uma vez presentes os pressupostos da cessão de mão-de-obra na prestação dos serviços, como no presente caso, é de responsabilidade da empresa tomadora, proceder a retenção e o recolhimento de onze por cento sobre o valor bruto da nota*

*fiscal/fatura ou recibo de prestação de serviço e recolher o valor retido, A Seguridade Social, em nome da empresa cedente."*

Uma vez que a decisão está bem fundamentada, não merece reparos.

Quanto à alegação de que o crédito tributário ora exigido já foi extinto pelo devedor principal da obrigação, uma vez que as CNDs apresentadas atestam a regularidade da situação fiscal dos prestadores de serviços, a manutenção da cobrança de tais valores representam *bis in idem*, como já informado pelo juízo *a quo*, as referidas CNDs não se prestam para comprovar a quitação dos valores retidos, uma vez que a obrigação nos casos de retenção é exclusivamente da empresa tomadora dos serviços, nos termos do artigo 31 da Lei n.º 8.212 de 1991. Além do mais, conforme pontuado no acórdão recorrido, a CND não se constitui em hipótese de extinção do crédito tributário prevista no artigo 156 do CTN.

Portanto, não merece reparo o acórdão recorrido.

### **Conclusão**

Em razão do exposto, vota-se por rejeitar a preliminar arguida e no mérito por negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto em epígrafe.

Débora Fófano dos Santos