



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

Processo nº 15889.000061/2008-61
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2402-007.915 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de dezembro de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes TILIBRA PRODUTOS DE PAPELARIA LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/08/2007

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. NÃO CONHECIMENTO.

O reexame de decisões proferidas no sentido de exoneração de créditos tributários e encargos de multa se impõe somente nos casos em que o limite de alçada supera o previsto no art. 1º da Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017, sendo aplicável o limite vigente na data do julgamento do recurso, conforme enunciado de nº 103 da súmula da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL COM REPERCUSSÃO GERAL. RICARF. OBRIGATORIEDADE DE REPRODUÇÃO.

O Plenário do Supremo Tribunal Federal, por unanimidade, declarou, em recurso com repercussão geral, a inconstitucionalidade do inciso IV do artigo 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99 (RE nº 595.838/SP, Pleno, Rel. Min. Dias Toffoli, julgado aos 23 de abril de 2014).

O § 2º do art. 62 do RICARF estabelece que as decisões de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ na sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC revogado, ou dos arts. 1.036 a 1.041 do CPC vigente deverão ser reproduzidas pelos conselheiros CARF no julgamento dos recursos no âmbito deste tribunal.

DECADÊNCIA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL RETENÇÃO DE 11%
SÚMULA 99 DO CARF

O STF, em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decretos 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

De acordo com a Súmula CARF nº 99: "Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração." Assim, existindo recolhimento de contribuições patronais, o dispositivo a ser aplicado é o art. 150, § 4º, do CTN, independente se não ocorrer recolhimento específico sobre o mesmo fato gerador.

RETENÇÃO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA OU EMPREITADA.

A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada está obrigada a reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços e recolher a importância assim retida em nome da empresa cedente da mão-de-obra.

A retenção por parte do responsável pelo recolhimento sempre se presumirá feita, oportuna e regularmente, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir da obrigação, permanecendo responsável pelo recolhimento das importâncias que deixar de reter.

INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.

A verificação da compatibilidade da norma tributária com a Constituição é atribuição conferida com exclusividade pela própria Carta ao Poder Judiciário.

Desse modo, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é a instância apropriada para essa espécie de debate, como ele próprio já se pronunciou no enunciado de nº 2 da súmula de sua jurisprudência, que tem o seguinte teor: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

O entendimento pacífico deste Tribunal Administrativo, consolidado no enunciado de nº 108 da súmula de sua jurisprudência, de teor vinculante e de aplicação obrigatória pelos colegiados que o compõem, no termos do art. 72 do RICARF, é no sentido de que "incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício"

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício, em razão do não atingimento do limite de alçada, e, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir do lançamento a parcela referente à retenção de 15% sobre pagamentos efetuados à cooperativa de trabalho UNIMED-BAURU e para cancelar o lançamento em relação às competências 07/2002 e 08/2002, uma vez que atingidas pela decadência. Vencidos os seguintes conselheiros, que deram provimento parcial ao recurso em maior extensão para excluir do lançamento também a retenção de 11% sobre Notas Fiscais de prestação de serviços, da seguinte forma: os conselheiros Paulo Sérgio da Silva e Luís Henrique Dias Lima deram provimento ao recurso em relação à empresa WTS AMBIENTAL ENGENHARIA LTDA.; o conselheiro Luís Henrique Dias Lima deu provimento ao recurso em relação às empresas RCL OBRAS E SERVIÇOS LTDA., ELETRONIL REPAROS EM SISTEMAS ELÉTRICOS LTDA. ME, WCA PRODUÇÕES E EVENTOS LTDA., CANEDO COMERCIAL LTDA. e FIBRAS FORMULÁRIOS CONTÍNUOS LTDA.; e os conselheiros Paulo Sérgio da Silva, Francisco Ibiapino Luz e Luís Henrique Dias Lima deram provimento ao recurso em relação às empresas NC INDÚSTRIA E ASSESSORIA ACÚSTICA LTDA., IRMÃOS DE ZORZI E CIA LTDA., HERCULES DE OLIVEIRA PRATA JÚNIOR ME. e HIPER TRANSPORTES LTDA.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, Francisco Ibiapino Luz, Paulo Sergio da Silva, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Ana Claudia Borges de Oliveira, Gregório Rechmann Junior e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Cuida-se de recursos de ofício e voluntário interpostos em face do Acórdão Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto que julgou procedente em parte o lançamento formalizado por meio da NFLD/DEBCAD de nº 37.107.939-0 (fls. 6671), cuja origem são valores pagos (i) a título de "Ressarcimento a Repositores", (ii) em decorrência de serviços prestados à recorrente por cooperativa de trabalho médico — UNIMED-Bauru e (iii) as relativos a retenção de 11% incidentes sobre nota fiscal/fatura de serviços prestados à recorrente mediante cessão/empreitada de mão de obra.

O crédito tributário foi reduzido do valor original (principal) de **R\$ 1.853.510,87** para **R\$ 638.723,82**, consolidado aos 27/12/2007, em função do reconhecimento (i) da decadência parcial do crédito tributário dada a edição do enunciado de súmula de nº 08

pelo Supremo Tribunal Federal¹, de teor vinculante, uma vez que o lançamento abrange fatos geradores de **07/1997 a 08/2007** e foi notificado à recorrente aos 28/12/2007 e (ii) da improcedência da cobrança de contribuições previdenciárias sobre valores pagos a título de "Ressarcimento a Repositores", por não ter restado demonstrados os requisitos necessários à configuração do vínculo empregatício entre a recorrente e aqueles profissionais, mantendo-se quanto ao mais, o lançamento.

A decisão restou assim ementada:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/1997 a 31/08/2007
SEGURADOS EMPREGADOS. ENQUADRAMENTO. ÔNUS
DA PROVA.*

Caracteriza-se como segurado empregado o trabalhador que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, cabendo à fiscalização o ônus de demonstrar a existência desses requisitos em relação ao trabalhador que recebe tratamento diverso da empresa. • CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA. COOPERATIVA DE TRABALHO.

A empresa é obrigada a recolher contribuições previdenciárias relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio das cooperativas de trabalho.

RETENÇÃO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA OU EMPREITADA.

A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão-deobra ou empreitada está obrigada a reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços e recolher a importância assim retida em nome da empresa cedente da mão-de-obra.

A retenção por parte do responsável pelo recolhimento sempre se presumirá feita, oportuna e regularmente, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir da obrigação, permanecendo responsável pelo recolhimento das importâncias que deixar de reter.

RETENÇÃO. AÇÃO JUDICIAL. EXCLUSÃO.

Não é cabível o lançamento do crédito previdenciário relativo à retenção de 11% (onze por cento), quando a exação se encontra afastada por decisão judicial eficaz no momento de emissão das correspondentes notas fiscais.

LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE.

¹ STF 08: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 50 do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que traíam de prescrição e decadência de crédito tributário.

É vedado à Administração Pública o exame da legalidade e constitucionalidade das Leis.

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA. PARCIAL.

A partir da publicação da Súmula Vinculante STF nº 08, a decadência no âmbito previdenciário passa a ser regida pelo CTN.

MULTA E JUROS MORATÓRIOS.

As contribuições sociais, não recolhidas nas épocas próprias, estão sujeitas à multa e aos juros equivalentes à taxa SELIC.

Lançamento Procedente em Parte

Intimado aos 29/07/09 (fls. 7843), a empresa interpôs recurso voluntário aos 25/08/09 (fls. 7847 ss.), reiterando as razões de defesa constantes de sua impugnação, no seguinte sentido:

- que deve ser reconhecida a decadência no presente caso concreto nos termos do art. 150, § 4º do CTN, tendo em vista que houve pagamento de contribuições previdenciárias pela empresa em todas as competências fiscalizadas;

- que figura como autora da **ação judicial nº 2000.61.08.001197-5** a Cooperativa de trabalhos médicos UNIMED-BAURU-BAURU. Nessa ação, a autora obteve decisão liminar, posteriormente confirmada por sentença, que reconheceu a não incidência de contribuições previdenciárias à alíquota de 15%, nos termos da Lei nº 9876/99, sobre os valores pagos pelas empresas adquirentes de seus serviços. Desse modo, a recorrente, como contratante de serviços prestados pela UNIMED-BAURU-BAURU, deixou de recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre as respectivas notas fiscais em obediência a essas decisões, proferidas no aludido processo judicial. Afirma que em que tais decisões são "por demais" claras no sentido de que não se pode aplicar a nova contribuição social, instituída pela Lei nº 9876/99, aos contratos mantidos pelas empresas com a UNIMED-BAURU-BAURU, de modo que não é possível outra interpretação de tais decisões a não ser que se aplicam às empresas contratantes de seus serviços, dentre elas, a recorrente;

- tece argumentos acerca da inconstitucionalidade da Lei nº 9876/99 e, por conseguinte, da inclusão do inciso IV ao art. 22 da Lei nº 8.212/91, por ela promovida;

- afirma ser incorreta a base de cálculo adotada pela fiscalização para o cálculo das contribuições previdenciárias incidentes os valores pagos à UNIMED-BAURU-BAURU pelos serviços contratados, utilizando-se da média do valor bruto das respectivas notas fiscais;

- sobre a cobrança de contribuições previdenciárias por não retenção de 11% sobre valores de notas fiscais de serviços prestados à recorrente a título de cessão ou empreitadas de mão de obra, afirma que em alguns casos os serviços teriam sido prestados pelos próprios sócios, os valores seriam inferiores ao limite mínimo estabelecido para recolhimento em documento de arrecadação ou, ainda, porque não se trataria de serviços prestados em regime de cessão ou empreitada de mão de obra, razão pela qual indevida a retenção de 11% do valor das respectivas notas fiscais/faturas de serviços.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini – Relatora.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Conforme relatado, trata-se de notificação de lançamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre valores pagos a título de "Ressarcimento a Repositores", em decorrência de serviços prestados por cooperativa de trabalho médico (UNIMED-BAURU) e relativos a retenção de 11% incidentes sobre nota fiscal/fatura de serviços prestados à recorrente mediante cessão/empreitada de mão de obra.

A DRJ/RPO julgou o lançamento procedente em parte, retificando o crédito tributário do valor original (principal) de **R\$ 1.853.510,87** para **R\$ 638.723,82**, consolidado aos 27/12/2007, em função do reconhecimento da decadência parcial do crédito tributário por conta da edição do enunciado de súmula vinculante de nº 08 pelo Supremo Tribunal Federal², uma vez que **o lançamento abrange fatos geradores do período de 07/1997 e 08/2007** e foi notificado à recorrente aos 28/12/2007, e da improcedência da cobrança de contribuições previdenciárias sobre valores pagos a título de "Ressarcimento a Repositores", por não ter restado demonstrados os requisitos necessários à configuração do vínculo empregatício entre a recorrente e aqueles profissionais.

Dessa decisão, foi interposto recurso de ofício porque o valor exonerado, à época, ultrapassava o valor fixado pela Portaria MF nº 03, de 03/01/2008, qual seja de R\$ 1.000.000,00, entre principal e multa.

Esse valor, todavia, foi majorado pela Portaria MF nº 63, de 10/02/2017, que estabelece em **R\$ 2.500.000,00** o valor de alçada para a interposição de recurso de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, conforme abaixo:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Essa norma tem aplicação imediata aos casos em curso e, nos termos do enunciado CARF nº 103:

² STF 08: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 50 do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que traíam de prescrição e decadência de crédito tributário.

*Enunciado CARF nº 103: Para fins de **conhecimento** de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.* (Destacamos)

Pois bem. Nesses termos, o **valor original** do crédito tributário lançado (principal mais multa) é de **2.261.923,20** (fls. 6671), e o **valor mantido pela decisão recorrida**, constante do Demonstrativo Consolidado do Débito Retificado, é de **R\$ 742.496,06** (fls. 7785). Assim, **o valor total crédito tributário exonerado é de R\$ 1.519.427,15**, inferior, portanto, ao valor de alçada fixado pela Portaria MF nº 63/17, impondo-se, assim, o não conhecimento do recurso de ofício.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Serviços prestados por cooperativa de trabalho - da Lei nº 9876/99

A recorrente esclarece em seu recurso voluntário que, como contratante de serviços prestados pela UNIMED-BAURU - Cooperativa de trabalhos médicos, deixou de recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre as respectivas notas fiscais de serviços porque aquela cooperativa obteve liminar na **ação judicial nº 2000.61.08.001197-5**, posteriormente confirmada por sentença, que reconheceu a não incidência do aludido tributo, à alíquota de 15%, nos termos da Lei nº 9876/99, em face de sua inconstitucionalidade.

Afirma que aludidas decisões judiciais são claras no sentido de que não se pode aplicar a nova contribuição social instituída pela Lei nº 9876/99 aos contratos de prestação de serviços mantidos pela UNIMED-BAURU, de modo que não há outra interpretação possível de tais decisões a não ser que se aplicam às empresas que contratam os serviços daquela cooperativa, como é o caso da recorrente.

Embora entendendo correta a autuação, porque respaldada na legislação vigente à época dos fatos geradores, ressaltou a DRJ/RPO na decisão recorrida que a autoridade lançadora deveria avaliar a necessidade e conveniência de eventual desmembramento da parte do crédito tributário decorrente dos contratos de prestação de serviços celebrados pela recorrente com a cooperativa UNIMED-BAURU-Bauru e respectivo sobrestamento, a fim de se aguardar decisão judicial definitiva no mencionado processo judicial de nº 2000.61.08.001197-5.

Pois bem.

O Plenário do Supremo Tribunal Federal, no julgamento com repercussão geral do RE nº 595.838/SP, declarou, por unanimidade, a inconstitucionalidade do artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 9876/99, conforme ementa abaixo transcrita:

Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Sujeição passiva. Empresas tomadoras de serviços. Prestação de serviços de cooperados por meio de cooperativas de Trabalho. Base de cálculo. Valor Bruto da nota fiscal ou fatura. Tributação do faturamento. Bis in idem. Nova fonte de custeio. Artigo 195, § 4º, CF.

1. O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviços.

2. A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico “contribuinte” da contribuição.

3. Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados.

4. O art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99, ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente *bis in idem*. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição.

5. Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.

(RE 595838, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 23/04/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL MÉRITO DJe196 DIVULG 07102014 PUBLIC 08102014)

A modulação dos efeitos da decisão de inconstitucionalidade, por sua vez, medida excepcional que poderia neutralizar a regra da nulidade da norma inconstitucional, foi **negada** no caso, conforme ementa a seguir:

Embargos de declaração no recurso extraordinário. Tributário. Pedido de modulação de efeitos da decisão com que se declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Declaração de inconstitucionalidade. Ausência de excepcionalidade. Lei aplicável em razão de efeito repristinatório. Infraconstitucional.

1. A modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade é medida extrema, a qual somente se justifica se estiver indicado e comprovado gravíssimo risco irreversível à ordem social. As razões recursais não contêm indicação concreta, nem específica, desse risco.

2. Modular os efeitos no caso dos autos importaria em negar ao contribuinte o próprio direito de repetir o indébito de valores que eventualmente tenham sido recolhidos.

3. A segurança jurídica está na proclamação do resultado dos julgamentos tal como formalizada, dando-se primazia à Constituição Federal.

4. É de índole infraconstitucional a controvérsia a respeito da legislação aplicável resultante do efeito repristinatório da declaração de inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.

5. Embargos de declaração rejeitados.

(RE 595838 ED, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe 036 DIVULG 24022015 PUBLIC 25022015)

Por fim, a norma declarada inconstitucional, qual seja o art. 22, IV da Lei nº 8212/91, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 9876/99, teve sua execução suspensa por resolução expedida pelo Senado Federal, nos termos do art. 52, X da CF (Resolução de nº 10/2016).

Assim, tendo em vista que de acordo com o art. 62, § 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, as decisões definitivas de mérito do STF e do STJ tomadas, respectivamente, em sede de repercussão geral ou de recurso representativo de controvérsia, devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito deste tribunal, deve-se aplicar, ao presente caso caso, o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal por ocasião do julgamento do RE nº 595.838/SP, acima reproduzido.

Anote-se, ainda, que o mencionado processo judicial de nº **2000.61.08.001197-5** teve decisão judicial definitiva (trânsito em julgado aos 12/03/2018), como não poderia ser de outra forma, proferida nesse mesmo sentido, conforme imagem abaixo:

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. REPERCUSSÃO GERAL. JUÍZO DE RETRATAÇÃO. ART. 543-B DO CPC. ARTIGO 22, IV, da Lei nº 8.212/91.

1. O Supremo Tribunal Federal, em julgamento de Repercussão Geral no Recurso Extraordinário RE 595838/SP, declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do artigo 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/1999.

2. Matéria analisada em juízo de retratação, nos termos do artigo 543-B do CPC.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Décima Primeira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, em juízo de retratação, nos termos do Art. 543-B, do Código de Processo Civil, negar provimento à apelação da União e à Remessa Oficial, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Desse modo, devem ser excluídas do lançamento as contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos pelo recorrente em decorrência dos serviços que lhe foram prestados pela Cooperativa de trabalho médico - UNIMED-Bauru.

Decadência

Neste ponto, a recorrente contesta o fato de que, no que diz respeito ao lançamento de contribuições previdenciárias decorrentes da não retenção de 11% do valor da nota fiscal/fatura de serviços que lhes foram prestados mediante cessão de mão de obra, a decisão recorrida entendeu aplicável o art. 150, § 4º do CTN na contagem do prazo decadencial apenas para os casos das empresas em relação às quais houve parte da retenção. No entanto, para as demais, em relação às quais entendeu o julgador de primeira instância também ser devida a retenção, aplicou a regra do art. 173, I do CTN na contagem do prazo decadencial.

Argumenta que esse procedimento é incorreto, uma vez que efetuou recolhimentos naquelas competências e somente ocorreram lançamentos suplementares. Afirma que não se podem separar as retenções por empresa, pois deve ser considerado o lançamento em relação ao CNPJ da recorrente, ou seja, se ocorreu recolhimento pela recorrente naquela competência, o lançamento é suplementar e, assim, incide o art. 150, § 4º do CTN na contagem do prazo decadencial. Diz que somente seria o caso de aplicação do art. 173, I do CTN se a recorrente não tivesse efetuado nenhum recolhimento ou, ainda, se restasse comprovado dolo ou fraude, nenhuma dessas hipóteses presentes neste caso concreto.

Pois bem.

Entedemos que tem razão a recorrente em seus argumentos e, a esse respeito, pedimos vênia para nos valer de trecho do voto proferido pela conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira no acórdão de nº 2401003.684, à época integrante da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Sessão de Julgamento, abaixo reproduzido:

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplicase o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

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

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

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

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições omitidas, bem como a existência de recolhimentos antecipados, para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

(...)

De forma sintética, podemos separar duas situações: em primeiro, aquelas em que não há por parte do contribuinte o reconhecimento dos valores pagos como salário de contribuição, caso em que entende que dito pagamento não constitui base de cálculo de contribuição e aqueles, onde tendo reconhecida a obrigação não efetivou o recolhimento da totalidade da contribuição.

Assim, para os casos em que está obrigado a reter 11% do valor da nota fiscal em se tratando de empreitada ou cessão de mão de obra, ao não fazê-lo, entendo que não houve por parte do recorrente qualquer recolhimento sobre o fato gerador ora lançado. Incabível considerar que houve pagamento antecipado, simplesmente porque não houve reconhecimento do fato gerador pelo recorrente e caso não ocorresse a atuação do fisco, nunca haveria o referido recolhimento.

Nesse caso, toda a máquina administrativa, em especial a fiscalização federal terá que ser movida para identificar a existência pontual de contribuições a serem recolhidas. Não é algo que se possa determinar pelo simples confronto eletrônico de declarações e guias de recolhimento.

Contudo, embora, meu entendimento quanto a aplicação da decadência siga os parâmetros acima destacados, deixo de aplicar referido entendimento, tendo em vista posição unânime da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que ao apreciar por diversas vezes a questão firma entendimento de que existindo recolhimento parcial de contribuições a qualquer título, mesmo que a outro título ou sobre rubrica é suficiente para atender o comando legal de existência de pagamento antecipado, levando, por consequência, a aplicação do art. 150, § 4º do CTN.

Nesse sentido, foi editada a Súmula n. 99 do CARF, abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Ocorre que no caso em questão, o lançamento foi efetuado em 22/11/2006, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 24/11/2006. . Os fatos geradores ocorreram entre as competências 02/1999 a 12/2005, sendo assim a luz do 150, devem ser excluídos os fatos geradores até a competência 10/2001.

(Grifos originais)

Como já mencionado anteriormente, o lançamento abrange fatos geradores do período de 07/1997 e 08/2007. Com a aplicação, ao caso, do enunciado vinculante de nº 08 do Supremo Tribunal Federal, de acordo com a própria decisão recorrida, "as **competências até 11/2001 e 13/2001** encontram-se atingidas pela decadência independentemente de que dispositivo legal se aplica ao caso concreto uma vez que o Lançamento Fiscal foi lavrado em 27/12/2007, com ciência à Empresa em 28/12/2007" (destacamos) . Remanescem em discussão, portanto, as **competências 12/2001 e de 01 a 11/2002**, que poderiam ser atingidas pela decadência a depender do dispositivo legal aplicável.

Relativamente a elas, a Informação Fiscal de fls. 7576/7606, dá conta de que houve recolhimento de retenção de contribuições previdenciárias pelo recorrente sobre notas fiscais de serviços que lhe foram prestados mediante cessão/empreitada de mão de obra nas **competências 07 e 08/2002** (fls. 7594). Não há registro de recolhimento de retenção na competência 12/2001.

Assim, **para as competências 07 e 08/2002**, aplica-se o art. 150, § 4º do CTN na a contagem do prazo decadencial, de modo que tais competências foram atingidas pela decadência. Para as demais competências desse mesmo ano de 2002 (quais sejam **01 a 06 e 09 a 11/2002**), aplica-se o art. 173, I do CTN na contagem do prazo decadencial, pelo que em relação a elas, não se há falar em decadência.

Da mesma forma, **para a competência 12/2001**, em relação à qual não há registro de recolhimento de retenção, aplica-se o art. 173, I do CTN na contagem do prazo decadencial, não tendo havido decadência em relação a esta competência.

Em suma, foram atingidos pela decadência e devem ser excluídos do lançamento, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, as competências 07/2002 e 08/2002.

Da cobrança de contribuições por não retenção de 11% das notas fiscais de serviços prestados mediante cessão/empreitada de mão de obra

Nos **tópicos 4 e 5** de seu recurso voluntário, a recorrente reafirma os argumentos de defesa já apresentados em sua impugnação pelos quais entende que retenção de 11% sobre a nota fiscal/fatura de serviços que lhe foram prestados e, por conseguinte, a respectiva cobrança levada a termo por meio do lançamento são indevidas.

Alega que, nos casos relacionados, a retenção é indevida ou porque os serviços foram prestados pelos próprios sócios das respectivas empresas, e/ou porque os valores pagos seriam inferiores ao limite mínimo estabelecido para recolhimento em documento de arrecadação ou, ainda, porque não se trataria de serviços prestados em regime de cessão ou empreitada de mão de obra.

Com relação a esses tópicos de sua defesa, a recorrente não traz nenhum elemento novo além dos apresentados em sua impugnação que seja hábil a justificar a reforma da decisão recorrida. Desse modo, tendo em vista que com relação a estes pontos, o recurso voluntário apenas reproduziu os argumentos apresentados em sede de impugnação, nos termos do que dispõe o art. 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, adoto, como razões de decidir, os seguintes fundamentos da decisão de primeira instância, com os quais estou de pleno acordo:

- JARDINAGEM SILVA LTDA.

(...)

Em sua defesa, alega a Impugnante a prestação de serviço pelos próprios sócios da empresa e que os valores são inferiores aos sujeitos à incidência. Anexa recolhimentos sobre pro labore dos sócios.

Analisando-se a documentação acostada aos autos, verifica-se que a mesma não atende ao contido no art. 148, inciso II e § 10, da IN 03/2005, que dispensaria a contratante de efetuar retenção em discussão. Isto porque, em quase todas as competências não atingidas pela decadência se constata a existência de empregados que realizaram os serviços, conforme folhas e recibos de pagamento anexados na defesa, além de não conter, relativamente a nenhuma competência, a declaração do representante legal que atestaria, sob as penas da lei, que os serviços foram prestados sem a participação de empregados. (...)

- AQUA FISIO S/C LTDA.

(...)

Em sua defesa, alega a Impugnante que a prestação de serviço pelos próprios sócios da empresa e que os valores são inferiores aos sujeitos à incidência. Anexa declaração da sociedade prestadora de serviço.

A declaração anexada pela Impugnante em sua defesa não preenche os requisitos do art. 148, inciso II ou III da IN 03/2005. Isto porque, se considerarmos o teor da declaração, verifica-se que a mesma não atende ao requisito de estar "sob as penas da lei", além de trazer apenas a transcrição de parte do artigo acima. (...)

- SANTANA E SANTANA LTDA.

(...)

Em sua defesa, alega a Impugnante que a prestação de serviço, em alguns períodos, foi efetuada pelos próprios sócios da

empresa e que os valores são inferiores aos sujeitos à incidência. Que em períodos posteriores, passou a ter empregados e a ultrapassarem os valores de retenção. Anexa guias de recolhimento e argumenta ser indevido e em duplicidade os lançamentos efetuados relativos a esta empresa.

Apesar de suas alegações, a empresa apenas juntou cópias de GPS recolhidas, o que não comprova o alegado, nem exime a contratante de proceder à retenção objeto deste tópico do lançamento, em atendimento ao contido no art. 93 da IN SRP 03/2002. (...)

- EMBRASA - EMPRESA BRASILEIRA DE SERVIÇOS ALIMENTÍCIOS LTDA.

(...)

A defesa é idêntica a da empresa anterior, pautada em especial sobre o Ofício emitido pelo INSS em consulta formulada pela ABERC.

Diferentemente do disposto com relação à empresa anterior, temos aqui um contrato de prestação de serviços de administração do restaurante localizado dentro das instalações da Impugnante. E, neste caso, os serviços prestados pela contratada enquadram-se perfeitamente na definição de cessão de mão de obra, inclusive pelo próprio contrato apresentado, e no contido no art. 103, inciso V, da IN/INSS/DC nº 071/2002, abaixo novamente transcrita, e, portanto, correta a atuação da Auditoria Fiscal Notificante:

V - copa, que envolvam a preparação, o manuseio e a distribuição de todo ou de qualquer produto alimentício."

Mesmo tendo sua defesa embasada no referido Ofício do INSS em resposta a consulta formulada pela ABERC, cuja aplicabilidade restringem-se às condições da consulta formulada, e na alegação de que se trata de operação mercantil contratada entre as empresas, não cabem prosperar as argumentações da Impugnante neste sentido. No caso específico da contratada supra identificada, tem-se que o contrato é de prestação de serviços e não de operação mercantil de venda de refeições. Além disso, é clara a posição da contratada na relação comercial que se forma com a contratante, quando no item 3.4 do contrato juntado pela fiscalização, às fls. 377 a 383, tem-se como sendo sua a responsabilidade de adquirir em nome da contratante gêneros alimentícios, produtos de limpeza e descartáveis em quantidade adequada ao cumprimento do contrato. Se o fornecimento deste material é por conta da contratante, não resta caracterizada outra situação que não seja somente o fornecimento de mão de obra pela contratada. O local, os utensílios e os gêneros alimentícios e produtos de limpeza, tudo fornecido pela Impugnante, não se pode entender que estamos diante de uma operação mercantil de venda de refeições e sim de prestação de serviços por cessão de mão de obra. (...)

- SODEXHO DO BRASIL COMERCIAL LTDA

(...)

A defesa é idêntica a das empresas anteriores, pautada em especial sobre o Ofício emitido pelo INSS em consulta formulada pela ABERC.

Temos aqui um contrato de fornecimento de refeições, com a utilização de local de propriedade da contratante fornecido gratuitamente à contratada. Desta forma, as atividades aqui desenvolvidas ocorrem dentro de estabelecimento da contratante.

A defesa da Impugnante alega que o Ofício 21404.1/147/2005, resposta à consulta formulada pela ABERC, dispõe que, dentro das condições estabelecidas na consulta, fica descaracterizada a cessão de mão de obra e, portanto, não existe a exigência da retenção pelo contratante dos 11% aqui lançados. No entanto, observe-se que no referido ofício, a consulta se refere à contratada que constitui estabelecimento próprio com CNPJ específico e inscrição estadual, mesmo dentro da esfera fabril da contratante, fato que não se verifica no presente caso, pois todas as Notas Fiscais de saída emitidas pela contratada anexadas aos autos trazem seu endereço em São Paulo e CNPJ e inscrição estadual da matriz. Portanto, não se verifica nos autos o alegado na defesa de que ocorreriam no presente caso as condições especificadas no Ofício supra, restando descaracterizadas as premissas da consulta efetuada.

Assim, em atendimento ao contido no art. 146, inciso IV da IN 03/2005, tendo a contratada prestado serviços de manuseio, elaboração e distribuição de alimentos dentro do estabelecimento da contratante, com fornecimento de materiais e de mão-de-obra necessária a esta atividade, verifica-se a ocorrência de cessão de mão de obra (...).

- DINA FAZ FESTAS LTDA

(...)

A Impugnante alega que muito embora não ocorra a caracterização de cessão de mão de obra ou empreitada, por excesso de zelo constou no contrato a previsão da retenção. Dispõe ainda que, por solicitação da prestadora de serviços, o recolhimento da retenção foi feito por ela e que comprova pelas guias inclusas.

A responsabilidade de reter e recolher em nome da prestadora as contribuições em tela é da empresa tomadora dos serviços, conforme preconiza o art. 31 da Lei 8.212/91. Já o art. 33, § 5º, da mesma lei, dispõe que não é lícito à empresa alegar omissão para se eximir do recolhimento, in verbis:

"Art. 33. ...

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei."

Desta forma, não tendo sido juntado aos autos nenhuma guia de recolhimento sob código GPS 2631 (retenção em cessão de mão de obra) recolhida em nome da prestadora, não restaram comprovados os recolhimentos em tela e não procedem as alegações da Impugnante (...).

- C R MERCHANDISING LTDA

(...)

De forma sucinta, alega a Impugnante que se trata de serviços de repositores, contratadas diretamente pela Notificada, cujos documentos comprovantes dos recolhimentos previdenciários foram anexados ao processo.

Analisando-se a documentação acostada aos autos, verifica-se que as notas fiscais de serviços apresentam o destaque da retenção incidindo em parte do valor da nota e apresenta os recolhimentos desses valores, que, inclusive, foram devidamente aproveitados e deduzidos no presente lançamento.

Observa-se que parte dos valores sem incidência de retenção, em diversas competências, refere-se à taxa administrativa, que conforme art. 153 da IN 03/2005, não pode ser objeto de dedução da base de cálculo da retenção, devendo, portanto, também esse valor ter a incidência dos 11% da retenção em discussão.

E, os artigos 149 e seguintes da mesma IN, tratam dos valores que podem ser deduzidos da base de cálculo da retenção, desde que previstos contratualmente. No presente caso, não foi apresentado à fiscalização o contrato firmado entre as partes, levando, em consequência, ao lançamento pelo total da nota fiscal de serviços, não havendo qualquer ressalva à conduta da Auditoria Fiscal Notificante (...).

- RG DESIGN SERVIÇOS DE MONTAGEM DE STANDS E LOCAÇÃO LTDA

(...)

De forma sucinta, alega a Impugnante que se trata de serviços de repositores, contratados diretamente pela Notificada, cujos documentos comprovantes dos recolhimentos previdenciários foram anexados ao processo. Observa-se que a defesa trata como sendo mão de obra de repositores, mas as notas fiscais anexadas apontam na atividade que a fiscalização enquadrrou.

Foram anexados aos autos contrato de prestação de serviços, Notas Fiscais de Serviço, GPS recolhidas sob código 2631

(retenção), algumas, inclusive, já aproveitadas e deduzidas no presente lançamento.

Remetidos os autos à Auditoria Fiscal Notificante para sua manifestação quanto à documentação anexada com a defesa, a mesma retornou com sua Informação Fiscal com as seguintes colocações:

- Foi anexado aos autos apenas um contrato de serviços, relativos a montagem de estande em dois eventos e com prazo definido, caracterizando-se contrato de empreitada de mão de obra, estando sujeito à retenção conforme art. 145, II, da IN 03/2005, art. 169, III, que remete ao Anexo XIII — Serviço de instalação de stands em feiras e art. 170, onde se verifica que o citado serviço não está relacionado entre os não sujeitos a retenção.

- Dentre as guias de recolhimento apresentadas, somente duas não foram aproveitadas e deduzidas no presente processo, conforme consta no RDA, e identifica quais são.

- dispõe que em muitas notas fiscais apresentadas consta a descrição dos serviços somente como Locação de Materiais, mas são notas fiscais de prestação de serviços e não foi apresentado o respectivo contrato, razão pela qual não se comprova se as NFS se referiam realmente à locação de material exclusivamente.

- Conclui que a documentação apresentada permite verificar que o débito deve ser retificado apenas para abater os créditos ainda não considerados, quais sejam, 07/2006 — R\$ 2.475,00 e 07/2007 — apropriar e deduzir a diferença de R\$ 4.675,00 que deixou de ser aproveitada. Solicita ainda que se esclareça a utilização do nome da empresa Riograndense Design Ltda em diversas notas e guias de recolhimento.

Cientificada da Informação Fiscal, a Impugnante se posiciona dispondo que a contratada cobra um preço pela montagem do stand e outro pela locação do espaço, o que explica NFS e NF de locação, sendo certo que para estas últimas não há a incidência de retenção. Esclarece ainda que Riograndense Design Ltda é a antiga razão social de RG Design Serviços de Montagem de Stands e Locação Ltda.

De todo o exposto, fica claro que o contrato apresentado que poderia esclarecer os valores destinados à locação de materiais e os destinados à mão de obra, conforme preconiza o art. 149 da IN 03/2005, não traz essa distinção, devendo, portanto ser aplicada a alíquota de 50% sobre o total das NFS e recibo de locação para se obter a base de cálculo da retenção a ser efetuada, em conformidade com o art. 150 da mesma IN, exatamente como procedeu a fiscalização na NFLD. Observe-se que para os serviços e valores estipulados por este contrato, com notas fiscais emitidas em 07 e 08/2007, a própria contratada emitiu seus recibos e NFS com 50 % dos valores cobrados relativos à locação e 50% a prestação de serviços. Para os

demais serviços executados pela contratada, não foram apresentados contratos, tendo a fiscalização se utilizado dos critérios acima para a obtenção da base de cálculo da retenção.

Correta também a manifestação da fiscalização quando dispõe que o art. 169 da IN 03/2005, em seu inciso III, determina que se proceda a retenção pelos serviços de montagem de stands (CNAE 45.49-7/99) e que o art. 170, não o inclui na lista dos serviços não sujeitos a esta obrigação.

Desta forma, relativamente aos valores lançados sob o código de levantamento RGD, devem ser apropriadas as guias de recolhimento código 2631, nas competências 07/2006 e 07/2007, conforme já disposto anteriormente, mantendo-se os demais valores lançados nesta NFLD.

- ELCIMEC CONSTRUTORA LTDA

(...)

Argumenta sucintamente a Impugnante, que os serviços prestados por esta empresa foram contratados mediante empreitada total, e portanto, não sujeitos à retenção. Anexa contrato e notas fiscais.

*Remetidos os autos à fiscalização para sua manifestação, foi emitida a informação fiscal datada de 29/10/2008, que, em seu item 24.4, confirma que o contrato apresentado refere-se à parte dos valores lançados e que esta parte lançada trata-se de serviços prestados por empreitada total, portanto, conforme art. 191 da IN 03/2005, a contratante **pode** elidir-se da responsabilidade solidária mediante a retenção, ela não é obrigada a proceder a esta retenção.*

A Impugnante, após a emissão da informação fiscal supramencionada, reitera tratar-se de serviços por empreitada global, inclusive, eventuais outras notas emitidas nesse período seriam de serviços referentes a alterações de projeto relativos ao mesmo contrato apresentado. Porém, não junta nenhuma comprovação dessa sua alegação.

No caso, a contratante procedeu à retenção sobre 40% das notas fiscais emitidas pela contratada, conforme destaque nessas notas fiscais, ou seja, demonstrou seu interesse em se elidir da responsabilidade solidária através da retenção, e o fez de acordo com o constante no contrato apresentado, que, conforme planilha anexa ao mesmo, tem como mão de obra 40% do valor total do contrato. Assim, em conformidade com o contido no art. 149 da IN 03/2005, correta a forma como procedeu a empresa, devendo ser retificado o débito nas competências 04 a 06/06, alterando-se o percentual de mão de obra para 40% e não 50% como considerou a fiscalização e, conseqüentemente, excluindo-se integralmente os valores cobrados nas competências 04 e 06/06 e reduzindo-se, na competência 05/06, a base do valor de retenção em R\$ 960,00 (diferença do lançado 50% de R\$ 9.600,00 para o correto 40% de R\$ 9.600,00, valor referente ao

contrato apresentado), para o montante de R\$ 17.798,00. Relativamente a GPS código de recolhimento 2631, competência 05/07, no valor de R\$ 174,79, apresentada na defesa, não se comprova nos autos que a mesma se refere a qualquer das NF juntadas, seu valor não confere com a retenção destacada em nenhuma delas e a mesma não será considerada e deduzida. Os demais valores lançados nesse código de levantamento devem ser mantidos, já que não foram apresentados elementos comprobatórios suficientes para se rever esses lançamentos.

- RCL OBRAS E SERVIÇOS LTDA.

(...)

Alega a Impugnante tratar-se de venda com instalação de detectores de fumaça/incêndio, em nada se assimilando com os itens listados exaustivamente sujeitos à retenção.

A linha de argumentação da Impugnante não se mostra cabível. O art. 145, inciso III da IN 03/2005 trata de serviços de empreitada ou por cessão de mão de obra em construção civil e o anexo XIII da mesma IN, traz a discriminação dos serviços de construção civil, entre eles o de instalação de sistemas de prevenção de incêndio. E mais, o art. 147 da mesma IN é claro quando preconiza que exaustiva é a relação dos serviços sujeitos à retenção, e em seu parágrafo único, que a pormenorização das tarefas compreendidas em cada um dos serviços é exemplificativa.

No presente caso, os itens 1.1 e 1.2 do contrato apresentado pela defesa, firmado entre a Notificada e a empresa prestadora RCL, confirmam que se trata de contrato de prestação de serviços de instalação de detectores de fumaça, com alarme, e que todo o material será adquirido pela contratante. Portanto, não estamos diante de venda com instalação como dispôs a defesa, e sim de prestação de serviços de instalação dos detectores de fumaça, caracterizando-se por serviço por empreitada de construção civil e sujeito à retenção aqui em discussão. Correta a cobrança efetuada na NFLD, sob código de levantamento RCL, devendo ser mantido o valor lançado.

- WTS AMBIENTAL ENGENHARIA LTDA.

(...)

Alega a Impugnante não se tratar de serviço sujeito à retenção dos 11% pois se refere a apoio em projeto de estação de tratamento de esgotos e fluentes da empresa.

Da análise do contrato anexado na defesa, em seu item 9.1, tem-se que os serviços contratados pela Impugnante incluem o projeto, toda a execução da obra, a implantação do sistema de tratamento de efluentes, caracterizando efetivamente uma empreitada de construção civil, conforme dispõe o art. 144 da IN 03/2005, e, portanto, sujeito sim à retenção aqui cobrada. Desta

forma, deve ser mantido integralmente o valor lançado sob o código de levantamento WTS.

- NC INDÚSTRIA E ASSESSORIA ACÚSTICA LTDA.

(...)

Alega a Notificada que se trata de serviços de tratamento acústico em máquinas e não está relacionado na lista exaustiva do art. 147 da IN 03/2005.

Não tendo sido juntados aos autos nenhum contrato nem qualquer elemento que viesse a subsidiar de forma conclusiva a natureza dos serviços prestados, somente as notas fiscais de prestação de serviços e a NF mercantil de uma cabine acústica, correta a fiscalização quando lança os valores na forma como o fez. Mantidos os valores cobrados através do código de levantamento NCI, exceção aos valores relativos às competências atingidas pelo instituto da decadência que deverão ser excluídos do presente lançamento, por serem improcedentes.

- ELETRONIL REPAROS EM SISTEMAS ELÉTRICOS LTDA ME.

(...)

Alega a Defendente que a empresa contratada realiza reparos elétricos quando solicitada pela contratante. Que o serviço é fornecido juntamente com a venda do material a ser substituído, não estando o mesmo listado na relação exaustiva do artigo 146 da IN 03/2005. Mesmo que fosse possível enquadrá-lo no item XIV da lista do citado artigo, não há disponibilização de funcionários da empresa junto a Impugnante, e, por consequência, não corre a hipótese de retenção dos 11% sobre as NF. Anexa vasta documentação aos autos.

Remetido os autos à Auditoria Fiscal Notificante para sua manifestação com relação a documentação acostada ao processo na defesa e sobre as alegações da Impugnante, a fiscalização, através da Informação Fiscal de fls. 812 a 827, posiciona-se da seguinte forma:

- O contrato apresentado refere-se a prestação de serviços elétricos e fornecimento de peças e componentes. Apesar de existir cláusula no contrato em que conste que os serviços são eventuais, verifica-se que pelo teor do documento que são necessidade permanente contínua da empresa, como reconhecido na defesa pela Impugnante.

- É prevista no contrato a responsabilidade da contratada pela continuidade dos serviços, há menção expressa da retenção prevista na Lei 9.711/98 e na IN 03/2005, que o contrato tem vigência de 12 meses e que não foram apresentados contratos relativos a todo o período lançado.

- Da análise das notas fiscais juntadas, tem-se que se referem a prestação de serviços elétricos, sendo várias notas por mês, o

que caracteriza a necessidade contínua da tomadora, sendo que os serviços descritos nas NFS enquadram-se como manutenção de máquinas e equipamentos, não havendo discriminação nas NFS de material fornecido, somente de serviços prestados e que não há retenção para o INSS nas NFS.

Confirma que não existe na base de dados da Receita Federal do Brasil qualquer recolhimento relativo à retenção, em nome da contratada.

Por fim, conforme artigo 144 da IN 03/2005, que define empreitada de mão de obra como sendo a execução contratualmente estabelecida por preço ajustado, dispõe que isso não ocorre no contrato apresentado, apontando na direção de que não se trata de empreitada a presente situação.

Argumenta ainda, que o artigo 143 da mesma IN, define cessão de mão de obra como sendo a colocação à disposição da empresa contratante de trabalhadores que realizem serviços contínuos, situação comprovada no contrato em sua cláusula 5.17 (que trata da responsabilidade da contratada pela continuidade dos serviços independente da necessidade de substituição de seu pessoal e do motivo desta substituição) e pelas notas fiscais de serviço anexadas, sempre se verificando várias NFS na mesma competência.

Cientificada da manifestação fiscal acima, a Impugnante reforça que o contrato refere-se a prestação de serviços elétricos e mecânicos com fornecimento de peças e componentes, não estando listado no art. 146 da IN 03/2005, lista taxativa. O fato de ocorrerem diversos atendimentos no mesmo mês não significa que os funcionários da contratada fiquem à disposição da Impugnante, não havendo a caracterização de cessão de mão de obra. O contrato tem a finalidade de reger o critério de preço entre as empresas por um período de doze meses e não cria a relação de serviço sujeita a retenção.

Avaliando-se todas as manifestações contidas no processo, constata-se que a contratada quando dispõe em contrato a se responsabilizar pela continuidade dos serviços que presta, sendo esse serviço de necessidade contínua e, pelo período do lançamento, permanente da contratante, caracteriza sua prestação de serviços como sendo mediante cessão de mão de obra. Todas as notas fiscais são de serviço e não consta aquisição de peças e componentes, mesmo a Impugnante dispondo de forma diversa. Isso, somado à necessidade da contratada manter a continuidade do seus serviços junto à contratante, aliada aos diversos atendimentos cobrados mensalmente definem que, efetivamente, a contratada mantém pessoal disponível à contratante, caracterizando serviços de manutenção de máquinas e equipamentos mediante cessão de mão de obra.

Outro fato que aponta decisivamente nessa direção é não haver no contrato apresentado preço definido por tarefa, obra ou

serviço a ser realizado, condição necessária contida no artigo da IN que define o serviço por empreitada de mão de obra. (...)

- WCA PRODUÇÕES E EVENTOS LTDA.

(...)

Alega a Impugnante não se tratar de serviço sujeito à retenção dos 11%, pois se refere à locação de stand em promoção de aeroporto.

Não tendo sido juntados aos autos nenhum contrato nem qualquer elemento que viesse a subsidiar de forma conclusiva a natureza dos serviços prestados e a eventual descaracterização da cobrança da retenção dos 11%, juntadas somente notas fiscais de prestação de serviços, correta a fiscalização quando lança os valores na forma como o fez. Mantidos os valores cobrados através do código de levantamento WCA, exceção aos valores relativos às competências atingidas pelo instituto da decadência que deverão ser excluídos do presente lançamento, por serem improcedentes.

- IRMÃOS DE ZORZI E CIA LTDA.

(...)

Alega a Notificada que se trata de serviços de instalação de dispositivo de máquina, com conceito absolutamente fora do conceito de continuidade exigido pela lei para haver a incidência da retenção.

Não tendo sido juntados aos autos nenhum contrato nem qualquer elemento que viesse a subsidiar de forma conclusiva a natureza dos serviços prestados e a eventual descaracterização da cobrança da retenção dos 11%, juntadas somente notas fiscais de prestação de serviços, correta a fiscalização quando lança os valores na forma como o fez.

Mantidos os valores cobrados através do código de levantamento ZOR.

- HERCULES DE OLIVEIRA PRATA JÚNIOR ME.

(...)

Alega a Notificada que se trata de serviços relacionados a conserto da mini-central de refrigeração, que se encontra fora das situações exaustivamente listadas pela legislação como sujeitas retenção à dos 11%.

Não tendo sido juntados aos autos nenhum contrato nem qualquer elemento que viesse a subsidiar de forma conclusiva a natureza dos serviços prestados e a eventual descaracterização da cobrança da retenção dos 11%, juntadas somente notas fiscais de saída de mercadorias, correta a fiscalização quando lança os valores na forma como o fez. (...)

- CANEDO COMERCIAL LTDA.

(...)

Alega a Impugnante que a própria legislação exclui esse tipo de serviço do rol dos que estão sujeitos a retenção dos 11%. Os motoristas são empregados das transportadoras, não ficam sob o mando do adquirente dos serviços, sendo inexistente a cessão de mão de obra. Trata-se de ilegalidade dos atos legislativos infralegais, que ultrapassam os limites dado pela lei para listar os serviços que atendiam as características de cessão de mão de obra definidas em lei.

Inicialmente, cabe o esclarecimento que os serviços de transporte de carga, como os aqui analisados, foram excluídos da lista de serviços sujeitos a retenção do art. 219 do Decreto 3.048 — Regulamento da Previdência Social — RPS em decorrência da edição do Decreto 4.729, de 09/06/2003, ou seja, até esta data, era sujeito a esta retenção se preenchidos os requisitos para tal. Como os débitos aqui lançados vão até a competência 06/2003, havia a previsão legal para que a retenção ocorresse e, por este prisma, correta sua cobrança através desta NFLD.

*Quanto a eventual ilegalidade dos atos infralegais, tal abordagem já foi feita de forma detalhada no tópico "**Da constitucionalidade ou legalidade de dispositivos legais**", supra, não cabendo ao julgador administrativo se ater a esse ponto no presente julgamento.*

Por fim, juntadas somente as NFS relativos a transportes efetuados entre a fábrica e o CEDIS, observa-se que as mesmas se referem, por exemplo, a "transporte efetuado no período de 09/10 a 18/10", e assim sucessivamente, em cada NFS apresentada, o que sugere que a contratada coloca à disposição da contratante seu veículo e a mão de obra respectiva para aqueles serviços de transporte, caracterizando cessão de mão de obra e sujeita a retenção. A Impugnante não apresentou nenhum outro elemento que viesse a subsidiar de forma conclusiva a natureza dos serviços prestados e a eventual descaracterização da cobrança da retenção dos 11%, ou seja, que efetivamente respaldasse suas alegações. (...)

- FIBRAS FORMULÁRIOS CONTÍNUOS LTDA.

(...)

Alega a Impugnante que a própria legislação exclui esse tipo de serviço do rol dos que estão sujeitos a retenção dos 11%. Os motoristas são empregados das transportadoras, não ficam sob o mando do adquirente dos serviços, sendo inexistente a cessão de mão de obra. Trata-se de ilegalidade dos atos legislativos infralegais, que ultrapassam os limites dado pela lei para listar os serviços que atendiam as características de cessão de mão de obra definidas em lei.

Inicialmente, cabe o esclarecimento que os serviços de transporte de carga, como os aqui analisados, foram excluídos da lista de serviços sujeitos a retenção do art. 219 do Decreto 3.048 — Regulamento da Previdência Social — RPS em decorrência da edição do Decreto 4.729, de 09/06/2003, ou seja, até esta data, era sujeito a esta retenção se preenchidos os requisitos para tal. Como os débitos aqui lançados vão até a competência 07/2002, havia a previsão legal para que a retenção ocorresse e, por este prisma, correta sua cobrança através desta NFLD.

*Quanto a eventual ilegalidade dos atos infralegais, tal abordagem já foi feita de forma detalhada no tópico "**Da constitucionalidade ou legalidade de dispositivos legais**", supra, não cabendo ao julgador administrativo de ater a esse ponto no presente. Por fim, juntadas somente as NFS relativos a transportes efetuados entre a fábrica e o CEDIS, observa-se que as mesmas se referem, por exemplo, a "transporte efetuado no período de 12/07 a 30/07/02", e assim sucessivamente, em cada NFS apresentada, o que sugere que a contratada coloca à disposição da contratante seu veículo e a mão de obra respectiva para aqueles serviços de transporte, caracterizando cessão de mão de obra e sujeita a retenção. A Impugnante não apresentou nenhum outro elemento que viesse a subsidiar de forma conclusiva a natureza dos serviços prestados e a eventual descaracterização da cobrança da retenção dos 11%, ou seja, que efetivamente respaldasse suas alegações. (...)*

- HIPER TRANSPORTES LTDA.

(...)

Alega a Impugnante que a própria legislação exclui esse tipo de serviço do rol dos que estão sujeitos a retenção dos 11%. Os motoristas são empregados das transportadoras, não ficam sob o mando do adquirente dos serviços, sendo inexistente a cessão de mão de obra. Trata-se de ilegalidade dos atos legislativos infralegais, que ultrapassam os limites dados pela lei para listar os serviços que atendiam as características de cessão de mão de obra definidas em lei.

Inicialmente, cabe o esclarecimento que os serviços de transporte de carga, como os aqui analisados, foram excluídos da lista de serviços sujeitos a retenção do art. 219 do Decreto 3.048 — Regulamento da Previdência Social — RPS, em decorrência da edição do Decreto 4.729, de 09/06/2003, ou seja, até esta data, era sujeito a esta retenção se preenchidos os requisitos para tal. Como os débitos aqui lançados vão até a competência 07/2002, havia a previsão legal para que a retenção ocorresse e, por este prisma, correta sua cobrança através desta NFLD.

*Quanto a eventual ilegalidade dos atos infralegais, tal abordagem já foi feita de forma detalhada no tópico "**Da constitueionalidade ou legalidade de dispositivos legais**", supra,*

não cabendo ao julgador administrativo de ater a esse ponto no presente julgamento.

Anexa ao processo a Impugnante um grande volume de Conhecimentos de Transportes emitidos pela contratada, demonstrando a frequência e continuidade dos serviços prestados por ela, no transporte de mercadoria entre a contratante e o porto de Santos. Não traz aos autos nenhum outro elemento que viesse a subsidiar de forma conclusiva a natureza dos serviços prestados e a eventual descaracterização da cobrança da retenção dos 11%, ou seja, que efetivamente respaldasse suas alegações.

(...)

Com relação às demais empresas que lhe prestaram serviços no período autuado, a recorrente repete defesa genérica já apresentada em primeira instância de julgamento, alegando que "os demais serviços também estão fora da incidência da retenção dos 11% sobre a NF, quer por interpretação indevida da fiscalização, quer pela própria ilegalidade das legislações infralegais, que extrapolaram o conceito de cessão de mão de obra pré definido no texto da lei instituidora da retenção", sem nada acrescentar que possa influir no resultado do julgamento impugnado que, neste ponto, portando, deve ser mantido.

Taxa Selic

Por fim, a recorrente alega inconstitucionalidade da Lei nº 9065/95, cujo art. 13 determinou a incidência de juros moratórios com base na taxa SELIC, por afronta aos princípios constitucionais da legalidade estrita, da anterioridade e da indelegabilidade da competência tributária.

Os argumentos trazidos pela recorrente neste ponto são de índole tipicamente constitucional, uma vez que envolvem a verificação da compatibilidade da lei com a Constituição, atribuição esta que é conferida com exclusividade pela própria Carta ao Poder Judiciário.

Desse modo, este tribunal administrativo não é a instância apropriada para ser sede dessa espécie de debate, como ele próprio já se pronunciou, conforme consta do enunciado de nº 2 da súmula de sua jurisprudência, nos seguintes termos:

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

Ademais, acresça-se que o entendimento pacífico deste Tribunal Administrativo, consolidado no enunciado de nº 108 da súmula de sua jurisprudência, de teor vinculante e de aplicação obrigatória pelos colegiados que o compõem, no termos do art. 72 do RICARF, é no sentido de que "incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício".

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de **não conhecer** do recurso de ofício e dar **provimento parcial** ao recurso voluntário para excluir do lançamento (i) os valores de

Processo nº 15889.000061/2008-61
Acórdão n.º **2402-007.915**

S2-C4T2
Fl. 610

contribuições previdenciárias cobradas sobre as notas fiscais de serviços prestados à recorrente pela Cooperativa de trabalho médico UNIMED-Bauru, em função do reconhecimento da inconstitucionalidade do artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 9876/99 e **(ii)** os valores de contribuições previdenciárias incidentes sobre as notas fiscais de serviços prestados à recorrente mediante cessão de mão de obra **relativas às competências 07/2002 e 08/2002**, porque extintas pela decadência (art. 156, V do CTN), nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini

Relatora