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

Processo nº	17546.000603/2007-21
Recurso nº	152.649 Voluntário
Acórdão nº	**2401-00.142 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	6 de maio de 2009
Matéria	RETENÇÃO 11%
Recorrente	AMSTED - MAXION FUNDIÇÃO E EQUIPAMENTOS FERROVIÁRIOS S/A
Recorrida	DRJ-CAMPINAS/SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/07/2005

PREVIDENCIÁRIO. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RETENÇÃO 11%. OBRIGAÇÃO RECOLHIMENTO. TOMADOR DE SERVIÇO. De conformidade com os preceitos contidos no artigo 31 da Lei 8.212/91, a empresa contratante de serviços executados mediante cessão e/ou empreitada de mão-de-obra deverá efetuar a retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º daquele dispositivo legal.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, ou do 173 do mesmo Diploma Legal, no caso de dolo, fraude ou simulação comprovados, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. *In casu*, houve antecipação de pagamento, fato relevante para aqueles que entendem ser determinante à aplicação do instituto.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA. Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não se cogita em nulidade do lançamento.

TAXA SELIC E MULTA. LEGALIDADE. Não há que se falar em inconstitucionalidade ou ilegalidade na utilização da taxa de juros SELIC para aplicação dos acréscimos legais ao valor originário do débito, porquanto encontra amparo legal no artigo 34 da Lei nº 8.212/91.

Incide multa de mora sobre as contribuições previdenciárias não recolhidas no vencimento, de acordo com o artigo 35 da Lei nº 8.212/91 e demais alterações.

PAF. APRECIAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE. Nos termos do artigo 49 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, c/c a Súmula nº 2 do 2º CC, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/2000; II) Por maioria de votos declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 03/2001. Vencidas as Conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira, que votaram por declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/2000; III) Por unanimidade de votos: a) em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada; e b) no mérito, negou-se provimento ao recurso.

ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente

RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA – Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Cleusa Vieira de Souza, Lourenço Ferreira do Prado, e Cristiane Leme Ferreira (Suplente). Ausente o Conselheiro Rogério de Lellis Pinto.

Relatório

AMSTED - MAXION FUNDIÇÃO E EQUIPAMENTOS FERROVIÁRIOS S/A, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas/SP, Acórdão nº 05-19.838, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas ao INSS pela empresa, na qualidade de tomadora de serviços, nos termos do artigo 31 da Lei nº 8.212/91, concernentes à retenção de 11% (onze por cento) sobre o valor da nota fiscal/fatura de prestação de serviços executados mediante cessão e/ou empreitada de mão-de-obra por empresa contratada, em relação ao período de 02/1999 a 07/2005, conforme Relatório Fiscal às fls. 58/71.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, lavrada em 28/04/2006, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R$ 18.192,30 (Dezoito mil, cento e noventa e dois reais e trinta centavos).

De acordo com o Relatório Fiscal a contribuinte, em que pese ter contratado serviços prestados mediante empreitada de mão-de-obra pelas empresas elencadas naquele anexo, deixou de efetuar o recolhimento da retenção de 11% de que trata o artigo 31 da Lei nº 8.212/91, bem como de destacar aludido valor na maioria das correspondentes Notas Fiscais, ensejando a constituição do crédito previdenciário em questão.

A autoridade recorrida achou por bem julgar procedente em parte o lançamento fiscal, acolhendo manifestação da fiscalização, às fls. 228/234, que, após análise da documentação ofertada pela contribuinte em sede de impugnação, propôs a retificação parcial do crédito, em virtude da apresentação de algumas Guias de recolhimento, as quais não foram aproveitadas quando do lançamento.

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 276/301, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Preliminarmente, pretende seja reconhecida a decadência pleiteada em sua impugnação, sob o argumento que a Lei nº 8.212/91 não poderia definir prazo decadencial diverso do estipulado no Código Tributário Nacional, de cinco anos, sob pena de incorrer em vício insanável de ilegalidade e inconstitucionalidade, ao conflitar com normatização de hierarquia superior, violando o artigo 146, III, "b", da Constituição Federal, restando decaído o crédito previdenciário lançado fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, nos moldes do artigo 150, §4º, do CTN. Em defesa de sua pretensão, traz à colação jurisprudência a propósito da matéria.

Ainda em sede de preliminar, pugna pela decretação da nulidade do lançamento, por entender que o fiscal autuante, ao constituir o presente crédito previdenciário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, contrariando o disposto no artigo 142 do CTN, em total preterição do direito de

defesa e do contraditório da notificada, conforme se extrai da doutrina e jurisprudência, baseando a notificação em meras presunções.

Assevera que a contribuinte nunca se recusou a prestar os esclarecimentos e documentos solicitados pela fiscalização no decorrer da ação fiscal, não se justificando a constituição do crédito previdenciário a partir de presunções em detrimento da documentação ofertada pela notificada, sendo dever do fisco comprovar a efetiva ocorrência do fato gerador do tributo ora lançado, qual seja, a prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra.

Insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do feito, sob a alegação de não haver prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra, ao contrário do entendimento do fiscal autuante, sobretudo quando este sequer logrou comprovar as alegações fiscais, não se baseando em qualquer contrato para verificar se havia ou não equipe à disposição do tomador de serviços.

Sustenta que a empresa prestadora de serviços não detém equipe dedicada exclusivamente a recorrente, nem serviço contínuo, possibilitando, inclusive, oferecer o mesmo serviço para outras empresas simultaneamente, não se cogitando em cessão de mão-de-obra, mormente quando tais serviços são executados de forma eventual.

Contrapõe-se ao lançamento, aduzindo para tanto que as empresas prestadoras de serviços, na condição de optantes pelo SIMPLES, encontram-se dispensadas da retenção de 11% objeto da autuação, consoante se infere da legislação de regência e jurisprudência de nossos Tribunais Superiores, especialmente Superior Tribunal de Justiça.

Argúi a inconstitucionalidade da TAXA SELIC, argumentando, entre outros motivos, que sua instituição decorreu de resolução do Banco Central, e não por lei, não podendo, dessa forma, ser utilizada em matéria tributária, por desrespeitar o Princípio da Legalidade. Alega, ainda, tratar-se referida taxa de juros remuneratórios, o que a torna ilegal e inconstitucional.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contra-razões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo a examinar as alegações recursais.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Preliminarmente, vindica a contribuinte seja acolhida a decadência de 05 (cinco) anos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em detrimento do prazo decenal insculpido no art. 45, da Lei nº 8.212/91, por considerá-lo inconstitucional, restando maculada a exigência cujo fato gerador tenha ocorrido fora do prazo encimado, hipótese que se amolda ao presente caso.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações.

O artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91, estabelece prazo decadencial de 10 (dez) anos para a apuração e constituição das contribuições previdenciárias, senão vejamos:

> *"Art. 45 – O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:*
>
> *I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;*
>
> *[...]"*

Por outro lado, o Código Tributário Nacional em seu artigo 173, *caput*, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, *in verbis*:

> *"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*
>
> *[...]"*

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

> *"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.*
>
> *[...]*
>
> *§ 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,*

considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

O núcleo da questão reside exatamente nesses três artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149, do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, **o lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150, do CTN, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades tributárias.

Dessa forma, sendo as contribuições previdenciárias tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, conforme se extrai de recentes decisões de nossos Tribunais Superiores, uma das quais com sua ementa abaixo transcrita:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMPRESCRITIBILIDADE. INOCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO

[...]

2. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no artigo 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social." (AgRg no Recurso Especial nº 616.348 – MG – 1ª Turma do STJ, Acórdão publicado em 14/02/2005 - Unânime)

Mais a mais, a Constituição Federal, em seu artigo 146, é por demais enfática, clara e objetiva ao disciplinar a matéria, estabelecendo que obrigação, lançamento, crédito, **prescrição e decadência tributários** são matérias reservadas à Lei Complementar:

"Art. 146. Cabe à Lei complementar:

[...]

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

[...]

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;"

Nesse diapasão, não faz o menor sentido prevalecer o prazo decadencial inscrito no artigo 45, da Lei nº 8.212/91, por tratar-se de lei ordinária e a matéria necessitar de lei complementar para sua regulamentação, sob pena de se ferir flagrantemente a Constituição Federal.

Em verdade, o instituto da decadência, bem como da prescrição, devem ser aplicados obedecendo ao prazo qüinqüenal do Código Tributário Nacional, por se tratar de lei complementar, estando em perfeita consonância com nossa Carta Magna.

Dito isso, aplicando-se o prazo decadencial do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, qual seja, 10 (dez) anos, nos quedamos aos ditames de uma norma hierarquicamente inferior (lei ordinária) sobre o que define outra superior (lei complementar), o que é absolutamente repudiado por nosso ordenamento jurídico, sobretudo quando a Constituição Federal estabelece que referida matéria deve ser disciplinada por lei complementar, *in casu*, o Código Tributário Nacional, a qual para aprovação necessita de *quorum* qualificado, diferente da lei ordinária.

Deve-se frisar, ainda, que o entendimento de que a Lei nº 8.212/91, por ser lei especial, deve sobrepor ao CTN (norma geral) também não tem o condão de prosperar. A norma geral serve justamente como base, para nortear, todas as outras normas especiais, não podendo estas se contraporem ao que delimita àquela, especialmente quando a matéria está reservada a lei complementar por força da Constituição Federal, tendo em vista a hierarquia material, hipótese que se amolda ao presente caso. Se assim não fosse, de que serviriam as normas gerais, se a qualquer momento pudessem ser revogadas por leis especiais hierarquicamente inferiores.

Observe-se que o princípio da especialidade poderá ser aplicado quando duas leis hierarquicamente iguais se contraporem, por exemplo, duas leis ordinárias, ou quando a matéria não for reservada constitucionalmente a lei complementar, e estiver prevista concomitantemente nesta última e em lei ordinária, o que não se vislumbra na hipótese vertente.

A sujeição das contribuições previdenciárias às normas gerais de direito tributário já foi chancelada em diversas oportunidades por nossos Tribunais Superiores e corroborada pela doutrina, conforme se extrai do excerto da obra DIREITO DA SEGURIDADE SOCIAL, de autoria de Leandro Paulsen e Simone Barbisan Fortes, nos seguintes termos:

"As Contribuições especiais, dentre as quais as contribuições de seguridade social, por configurarem tributo, sujeitam-se, ainda,

às normas gerais de direito tributário que estão sob a reserva de lei complementar (art. 146, III, da CF).

O STF, em novembro de 2003, mais uma vez reafirmou este entendimento, conforme se vê da explicação de voto do Min. Carlos Velloso:

[...] as contribuições estão sujeitas, hoje, à lei complementar de normas gerais (C.F., art. 143, III). Antes da Constituição de 1988, a discussão era extensa...Então, o que fez o constituinte de 1988? Acabou com as discussões, estabelecendo que às contribuições aplica-se a lei complementar de normas gerais, vale dizer, aplica-se o Código Tributário nacional, especialmente, no que diz respeito à obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários (C.F., art. 146, inciso III, b); e quanto aos impostos, a lei complementar definiria os respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes (CF, art. 146, III, a). (STF, RE 396.266-3/SC, nov/2003)

[...]

As contribuições sujeitam-se às normas gerais de direito tributários estabelecidos pelo Livro II do CTN (art. 96 em diante), do que são exemplo o modo de constituição do crédito tributário, as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, os prazos decadencial e prescricional e as normas atinentes à certificação da situação do contribuinte perante o Fisco.

*[...]" (**Direito da Seguridade Social: prestações e custeio da previdência, assistência e saúde** – Simone Barbisan Fortes, Leandro Paulsen – Porto Alegre: Livraria do Advogado Ed., 2005, págs. 356/358) (grifamos)*

Ademais, ao admitirmos o prazo decadencial inscrito na Lei nº 8.212/91, estamos fazendo letra morta da nossa Constituição Federal e bem assim do Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, foi entendimento da Egrégia Primeira Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça que, ao analisar o Recurso Especial nº 616.348, em 15/08/2007, decidiu por unanimidade de votos declarar a inconstitucionalidade do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, senão vejamos:

"CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. INCIDENTE DE INCONSTITUCIONALIDADE. DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO.

1. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida

nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social.

2. Argüição de inconstitucionalidade julgada procedente."

Como se observa, a decisão encimada espelha a farta e mansa jurisprudência judicial a propósito da matéria, impondo seja aplicado o prazo decadencial inscrito no CTN, igualmente, para as contribuições previdenciárias.

Aliás, esse sempre foi o posicionamento deste Conselheiro que, somente não admitia o prazo qüinqüenal para as contribuições previdenciárias em virtude do disposto na Súmula nº 02, do 2º Conselho de Contribuintes, a qual determina ser defeso ao julgador administrativo afastar a aplicação de legislação vigente a pretexto de inconstitucionalidade.

Entrementes, após melhor estudo a respeito do tema, levando-se em consideração os recentes julgados da 1ª Turma da CSRF, concluímos que o fato de afastar os ditames do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, aplicando-se os artigos 150, § 4º, ou 173 (no caso de fraude comprovada) do CTN, não implica dizer que estar-se-ia declarando a inconstitucionalidade do dispositivo legal daquela lei ordinária.

Com efeito, se assim o fosse, ao admitir o prazo estipulado no artigo 45, da Lei nº 8.212/91, em detrimento ao disposto nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, igualmente, estaríamos declarando a inconstitucionalidade dessas últimas normas legais.

No entanto, após muitas discussões a propósito da matéria, o Supremo Tribunal Federal, em 11/06/2008, ao julgar os RE's nºs 556664, 559882 e 560626, por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante nº 08, abaixo transcrita, rechaçando de uma vez por todas a pretensão do Fisco.

"Súmula nº 08: São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário."

Registre-se, ainda, que na mesma sessão plenária, o STF achou por bem modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em comento, estabelecendo, em suma, que somente não retroagem à data da edição da Lei em relação a pedido de restituição judicial ou administrativo formulado posteriormente à 11/06/2008, concedendo, por conseguinte, efeito *ex tunc* para os créditos pendentes de julgamentos e/ou que não tenham sido objeto de execução fiscal.

Não bastasse isso, é de bom alvitre esclarecer que o Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de julgamento realizada no dia 15/12/2008, por maioria de votos (21 x 13), firmou o entendimento de que o prazo decadencial a ser aplicado para as contribuições previdenciárias é o insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, independentemente de ter havido ou não pagamento parcial do tributo devido.

Dessa forma, é de se restabelecer a ordem legal no sentido de acolher o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, na forma do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em observância aos preceitos consignados na Constituição Federal, CTN, jurisprudência pacífica e doutrina majoritária, sobretudo por ter havido antecipação do pagamento (item VII, 12 do Relatório Fiscal), fato relevante para aqueles que sustentam ser determinante à aplicação do instituto, entendimento não compartilhado por este Conselheiro.

Na hipótese dos autos, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em 28/04/2006, com a devida ciência da contribuinte constante da folha de rosto da notificação, a exigência fiscal resta parcialmente fulminada pela decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos durante o período de 02/1999 a 03/2001, os quais encontram-se fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, impondo seja decretada a improcedência parcial do feito.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Em suas razões recursais, pretende a recorrente seja declarada a nulidade do feito, sob o argumento de que a autoridade lançadora não logrou motivar/fundamentar o ato administrativo do lançamento, de forma a explicitar clara e precisamente os motivos e dispositivos legais que embasaram a notificação, contrariando a legislação de regência, notadamente o artigo 142 do CTN e, bem assim, os princípios da ampla defesa e do contraditório.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura do anexo "Fundamentos Legais do Débito – FLD", às fls. 28/30, e Relatório Fiscal da Notificação, mais precisamente no item I, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção da NFLD.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Melhor elucidando, os cálculos dos valores objetos do lançamento foram extraídos do Contrato Social, Estatuto Social, Escrituração Contábil (Livros Diário e Razão), Notas Fiscais de Prestação de Serviços, e demais documentos contábeis, fornecidos pela própria recorrente, não deixando margem a qualquer dúvida quanto a regularidade da conduta fiscal, como procura demonstrar a notificada.

Dessa forma, não há se falar em irregularidade e/ou ilegalidade, ou mesmo em presunções no procedimento levado a efeito pela autoridade lançadora ao promover o

lançamento, uma vez que agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência.

MÉRITO

No mérito, em síntese, pugna a contribuinte pela reforma da decisão recorrida, a qual manteve parte substancial da exigência fiscal, aduzindo para tanto que os serviços prestados pelas empresas contratadas não se fizeram mediante cessão de mão-de-obra, ao contrário do entendimento da autoridade lançadora, mormente quando esta sequer comprovou as alegações fiscais, a partir de exames nos contratos, com o fito de constatar se havia equipe à disposição do tomador de serviços.

Antes mesmo de se adentrar às questões de mérito propriamente ditas, impende transcrever os dispositivos legais que regulam a matéria, indispensáveis ao deslinde da controvérsia, senão vejamos:

Com efeito, o artigo 31 da Lei nº 8.212/91, determina que as empresas tomadoras de serviços prestados mediante cessão e/ou empreitada de mão-de-obra, **por substituição tributária**, deverão reter 11% (onze por cento) da nota fiscal ou fatura do serviço, a título de contribuição previdenciária, o que de antemão já rechaça a alegação da contribuinte de que a prestadora recolheu os tributos lançados, como segue:

> *"Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subseqüente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33."*

Por sua vez, o § 3º do dispositivo legal encimado, traz em seu bojo a definição de ***cessão de mão-de-obra***, para efeito do perfeito enquadramento dos casos concretos à norma supratranscrita, ou seja, subsunção da norma ao fato, *in verbis*:

> *"§ 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."*

Ao regulamentar a matéria, o Decreto nº 3.048/99, em seu artigo 219 e parágrafos, reiterou os preceitos legais acima esposados, trazendo, ainda, a exemplo do § 4º, do artigo 31 da Lei nº 8.212/91, rol taxativo dos serviços a serem enquadrados como cessão de mão-de-obra, nos seguintes termos:

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

§ 1º Exclusivamente para os fins deste Regulamento, 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, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, entre outros.

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

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - construção civil;

V - serviços rurais;

V - digitação e preparação de dados para processamento;

VI - acabamento, embalagem e acondicionamento de produtos;

VII - cobrança;

VIII - coleta e reciclagem de lixo e resíduos;

IX - copa e hotelaria;

X - corte e ligação de serviços públicos;

XI - distribuição;

XII - treinamento e ensino;

XIII - entrega de contas e documentos;

XIV - ligação e leitura de medidores;

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

XVI - montagem;

XVII - operação de máquinas, equipamentos e veículos;

XVIII - operação de pedágio e de terminais de transporte;

XIX - operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão; (Redação alterada pelo Decreto nº 4.729, de 09/06/03)

***ORIGINAL** - XIX - operação de transporte de cargas e passageiros;*

XX - portaria, recepção e ascensorista;

XXI - recepção, triagem e movimentação de materiais;

XXII - promoção de vendas e eventos;

XXIII - secretaria e expediente;

XXIV - saúde; e

XXV - telefonia, inclusive telemarketing.

§ 3º Os serviços relacionados nos incisos I a V também estão sujeitos à retenção de que trata o caput quando contratados mediante empreitada de mão-de-obra. [...]"

Conforme se extrai dos dispositivos legais retro, tratando-se de serviços **efetivamente/comprovadamente** prestados mediante cessão e/ou empreitada de mão-de-obra, estarão sujeitos à retenção de 11% de que trata o artigo 31 da Lei nº 8.212/91.

Frise-se, porém, que o entendimento majoritário levado a efeito nesta egrégia Câmara é no sentido de que não basta que a autoridade lançadora informe o serviço prestado, enquadrando-o no rol acima mencionado. Deverá, ainda, comprovar mediante documentação hábil e idônea a ocorrência do fato gerador do tributo, *in casu*, a execução do serviço mediante cessão e/ou empreitada de mão-de-obra, exceto nos casos em que a contribuinte não ofertou os contratos e/ou outros documentos solicitados pela fiscalização, o que se vislumbra na presente demanda, hipótese em que o fiscal autuante poderá presumir tal situação a partir de outros elementos colocados à disposição do Fisco (Notas Fiscais, p. ex.), ou quando a retenção de 11% já se encontra destacada na própria nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

Cumpre esclarecer que referida conduta da fiscalização, em demonstrar cabalmente a ocorrência do fato gerador, com espeque no artigo 142 do CTN, encontra sustentáculo, igualmente, na própria vontade do legislador ordinário que, ao disciplinar a matéria, fez questão de elucidar a conceituação de ***cessão de mão-de-obra***, no § 3º, do artigo 31 da Lei nº 8.212/91. Se assim não fosse, bastaria arrolar os serviços que se enquadram como cessão de mão-de-obra, sem conquanto conceituá-lo.

Nesse sentido, não restam dúvidas de que a legislação previdenciária pertinente à matéria impõe ao agente lançador que demonstre o enquadramento do serviço prestado no rol taxativo constante dos dispositivos legais supra, comprovando, ainda, ter sido executado mediante cessão de mão-de-obra.

É o que determina o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, nos seguintes termos:

*"**Art. 37.** Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, **com discriminação clara e precisa** dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento."* (grifamos)

Conforme se extrai da documentação acostada aos autos, conclui-se que o conjunto dos elementos de provas, corroborado com os argumentos da fiscalização, são suficientemente capazes de demonstrar que os serviços, de fato, foram prestados mediante empreitada de mão-de-obra.

Como se verifica, o Fisco logrou demonstrar o fato gerador dos tributos ora exigidos, ainda que sem muita especificidade, fato devidamente justificável pela ausência dos contratos de prestação de serviços, não fornecidos pela contribuinte quando da ação fiscal.

Na esteira desse entendimento, não se cogita em improcedência do feito, uma vez que o fiscal autuante agiu da melhor forma, com estrita observância da legislação de regência, **impondo a manutenção da decisão recorrida em sua plenitude.**

Sustenta, ainda, a contribuinte que a prestadora de serviços, por ser optante pelo regime de tributação do SIMPLES, não estaria sujeita à retenção de 11% inserida no artigo 31 da Lei nº 8.212/91, devendo ser julgado improcedente o lançamento que se contesta.

Mais uma vez, inobstante o esforço da contribuinte, suas alegações não merecem acolhimento. Com efeito, o julgador de primeira instância já procedeu à devida retificação do débito, excluindo o período compreendido entre os meses de 01/2000 a 08/2002, em que as prestadoras de serviços optantes pelo SIMPLES estavam dispensadas da retenção de 11% objeto da presente notificação, por força do disposto no artigo 147 da Instrução Normativa INSS/DC nº 70/2002, na redação dada pela IN nº 80/2002, que assim prescreve:

> *"Art. 147. A partir de 1º de janeiro de 2000, a empresa optante pelo SIMPLES não está mais sujeita à retenção de 11% (onze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou da fatura, quando prestar serviços executados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, na forma do disposto no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.711, de 20 de novembro 1998.*
>
> *Parágrafo único. O disposto no caput é aplicável às notas fiscais ou faturas ou aos recibos emitidos a partir do dia 1º de janeiro de 2000, revogadas as disposições em contrário."*

Nessa toada, não há que se falar em reforma da decisão recorrida, tendo em vista já ter reconhecido o direito da contribuinte em relação ao período encimado, impondo sua manutenção.

DA MULTA E TAXA SELIC

Por fim, insurge-se a contribuinte contra a aplicação da multa moratória e da Taxa Selic, por entender ser ilegal e inconstitucional, entendimento que, igualmente, não tem o condão de macular a exigência em questão.

Destarte, as contribuições sociais arrecadadas pelo INSS estão sujeitas à taxa referencial do SELIC – Sistema Especial de Liquidação e de Custódia, nos termos do artigo 34 da Lei nº 8.212/91, não prosperando a alegação da impossibilidade de utilização para a fixação de juros de mora, senão vejamos:

> *"Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de*

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

Por sua vez, de conformidade com o artigo 35, inciso I, da Lei 8.212/91, as contribuições previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso, senão vejamos:

"Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

[...]"

Nesse sentido, devida a contribuição e não sendo recolhida até a data do vencimento, fica sujeita aos acréscimos legais na forma da legislação de regência. Nesse contexto, correta a aplicação da taxa SELIC, com fulcro no artigo 34 da Lei nº 8.212/91, e bem assim da multa moratória, nos termos do artigo 35 do mesmo Diploma Legal.

DA APRECIAÇÃO DE QUESTÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES/ILEGALIDADES NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Relativamente ao inconformismo à cobrança das contribuições previdenciárias ora lançadas a pretexto de ilegalidades e/ou inconstitucionalidades, além da exigência de tais tributos encontrar respaldo na legislação previdenciária, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 147/2007, que aprovou o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando o afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

"Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. [...]"

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo legal encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Sumula nº 02, do 2º Conselho de Contribuintes, aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, assim estabelece:

> *"O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária."*

E, segundo o artigo 53, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, as Súmulas, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória pelo respectivo Conselho.

Finalmente, o artigo 102, I, "a" da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

> *"Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:*
>
> *I – processar e julgar, originariamente:*
>
> *a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;*
>
> *[...]"*

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, também em relação a ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

Quanto as demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida e/ou macular o crédito previdenciário ora exigido, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente debatidas/rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, no mérito, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito previdenciário, atraindo para si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando a NFLD *sub examine* parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, acolher a preliminar de decadência em relação ao período de 02/1999 a 03/2001, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, NEGAR -LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Sala das Sessões, em 6 de maio de 2009

RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA - Relator