Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 17546.000927/2007-60

Processo nº	17546.000927/2007-60
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2402-009.374 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	15 de janeiro de 2021
Recorrente	CONSLADEL CONSTRUTORA E LAÇOS DETETORES E ELETRÔNICA LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/08/2005

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. AUSÊNCIA.

No caso de lançamento por homologação, é de cinco anos o prazo para a Fazenda Pública efetuar o lançamento das contribuições previdenciárias, contado esse prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, quando não houver antecipação de pagamento.

LANÇAMENTO FISCAL. RETENÇÃO. CESSÃO DE MAO DE OBRA. EMPREITADA

A empresa é obrigada a reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal de serviço quando da contratação de serviços executados mediante cessão de mão de obra e recolher a importância retida em nome da empresa contratada.

Os serviços de limpeza, vigilância e construção civil também estão sujeitos à retenção quando contratados mediante empreitada de mão-de-obra.

A descrição do modo em que foi prestado o serviço é essencial para a verificação da subsunção à regra da retenção disposta no artigo 31 da Lei n° 8.212/91, na redação dada pela Lei n° 9.711/98.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não se conhecendo das seguintes alegações, por falta de prequestionamento em sede de impugnação: (i) em relação à prestadora de serviços Tecter Serviços Ltda., que a fiscalização não teria deduzido gastos com material e equipamento e que a prestação não teria sido contínua; e, (ii) em relação à prestadora de serviços Mano Comércio e Serviços Ltda., que esta empresa teria prestado serviços especializados e que as notas fiscais apresentadas seriam notas mercantis. De ofício, em reconhecer a existência de prejudicial de mérito, cancelando-se o lançamento referente às competências até 11/1999, inclusive, uma vez

que atingidas pela decadência, e, no mérito, na parte conhecida do recurso, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos o relatório constante do Acórdão nº 05-21.440, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Campinas/SP, fls. 247 a 258:

> Trata-se de crédito lançado contra [a] contribuinte [identificada] em epígrafe, no montante de R$ 547.466,78 (quinhentos e quarenta e sete mil quatrocentos e sessenta e seis reais e setenta e oito centavos), compreendendo ao período de 02/1999 a 08/2005, relativo às contribuições devidas quando da contratação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, com fundamento no artigo 31, da Lei n° 8.212/91, na redação dada pela Lei n° 9.711/98.
>
> Destaca o Relatório Fiscal, fls. 55/60, que serviram de base para os levantamentos abaixo descritos, a escrituração contábil, notas fiscais de serviço, contratos e GPS, sendo que pela não apresentação de todas as notas fiscais contabilizadas foi lavrado o auto de infração n° 35.903.675-9, e realizado o lançamento nestes casos com base no histórico do lançamento contábil:

Levanta//	Empresa Prestadora	CNPJ	comp
L01	Fênix Serviços Empresariais	74.505.702/0001-63	07/99 a 12/00
L02	Manistbras Manut e Inst do Brasil	01.959.569/0001-41	06/00 a 12/00
L03	Planurb Plan Urbano Cons Proj Execução	23.620.313/0001-48	09/99 a 08/04
L04	Tecter Express	04.952.500/0001-84	11/02 a 10/03
L05	Tecter Serviços	68.378.017/0001-10	02/99 a 02/00
L06	Mano Comércio e Serviços Ltda	68.955.103/0001-49	09/02 a 03/04
L07	Ensin Planurb	58.836.933/0001-01	08/04 a 12/04
L08	Marshall Protector S/C Ltda	03.345.992/0001-87	01/01 a 12/02
L09	Polysistems P C de Equip e sist Eletronicos	04.037.951/0001-96	09/03 a 08/05

> O valor da mão-de-obra contido nas Notas fiscais, faturas e recibos de prestação de serviços, encontra-se discriminado nos Anexos 1 a 9, fls. 61/70, tendo a fiscalização juntado documentos, fls. 71/131.
>
> Após ciência da notificação, a empresa apresentou defesa, fls. 141/147, juntando documentos, fls. 148/160, alegando em síntese:
>
> - sustenta que o débito não pode subsistir uma vez que nenhuma das empresas prestou serviços com cessão de mão-de-obra, acrescentando que a empresa Fênix prestou serviços empresariais e não de fornecimento de mão-de-obra temporária, a empresa Manistbras prestou serviços de montagem e instalação de equipamentos não sujeita à retenção, e não serviços de construção civil, a empresa Planurb prestou serviços de sinalização viária, a CMempresa Tecter Express prestou serviços de manutenção e limpeza em faixas de servidão de linhas de transmissão, não colocando segurados à disposição da contratante;

Documento nato-digital

- afirma que não houve descrição dos serviços prestados pelas empresas Tecter Serviços Ltda. e Planurb Plan. Urbano Consult Pro Execução, que pelo nome só pode prestar serviços de assessoria, cerceando a defesa da notificada, sendo que a empresa Mano Comércio e Serviços Ltda. prestou serviços de sinalização viária que não se refere ao grupo 45 do CNAE da construção civil, a empresa Marshall Protector S/C Ltda. prestou serviços que não se relacionam com cessão de mão-de-obra, mas de preservação de equipamentos eletrônicos até sua instalação, bem como a empresa PC Equipamentos Eletrônicos prestou serviços de segurança de radar não se tratando de cessão de mão-de-obra;

- a título de argumentação acrescenta que, como a prestadora recolheu na integralidade sua folha de pagamento, a notificada não deveria ter que recolher nada, ainda porque a previdência estaria recebendo indevidamente, cabendo restituição ou. compensação à impugnante, o que torna indevido o lançamento fiscal, e ainda caso descumprido a lei, somente poderia ter sido multada e não obrigada a recolher tributo, caso em que já foi autuada pelo AI n° 35.903.678-3;

- afirma que o primeiro Mandado de Procedimento Fiscal limitou o objeto da auditoria às contribuições dos segurados empregados, não estendendo a fiscalização às contratações de terceiros, restando claro os erros cometidos pela fiscalização quando se verifica o diminuto prazo concedido para execução do mandado, além de o 2° mandado ter antecipado o prazo final do anterior, e o terceiro ter prorrogado a fiscalização para período posterior ao da emissão da notificação fiscal, sendo emitido em 28/12/2005 após a lavratura da notificação que se deu em 26/12/2005;

- assevera que os termos de intimação exigiram variedade de documentos em prazo exíguo, no dia seguinte à emissão, sendo que o segundo termo emitido constou que havia relação anexa sem ter sido apresentada, e ainda exigindo documentos em data anterior a de sua emissão, demonstrando todos estes erros relatados que a fiscalização não teve o necessário cuidado para demonstrar a existência de cessão de mão-de-obra, dado o exíguo tempo para auditar, requerendo ao final a nulidade da Notificação Fiscal.

Diante dos argumentos da defesa o julgamento foi convertido em diligência conforme despacho a fl. 165, tendo o auditor notificante informado a fl. 166, o que segue em síntese:

- o relatório fiscal mencionou por equívoco a empresa Fênix Mão-de-Obra Temporária, uma vez que na fiscalização o contribuinte apresentou notas fiscais, folhas de pagamento, e cheques relativos a esta empresa, devendo ser retificado o relatório para constar a empresa Fênix Serviços Empresariais, CNPJ n° 74.505.702/0001-63, no levantamento L1, sendo que o tipo de serviço está relacionado com a obra de construção civil do presídio de Ribeirão Preto, com centro de custo 529/99;

- em relação à empresa Ensin esta prestou serviços de sinalização e eletrificação para a notificada.

Após ciência do relatório complementar, fls. 168/169, a empresa apresentou defesa aditiva, fls. 170/171, juntando documentos, fls. 172/189, alegando:

- sustenta que o auditor reconheceu o erro feito no relatório fiscal e ainda assim não pode subsistir o lançamento uma vez que a empresa Fenix Serviços Empresariais não presta serviços com cessão de mão-de-obra, não havendo previsão legal para a retenção de serviços empresariais, e ainda quanto à empresa Ensin esta não consta do relatório inicial como prestadora de serviço, devendo ser anulada a Notificação Fiscal.

Em despacho a fl. 195, foi requisitada nova diligência, tendo o auditor fiscal esclarecido a fl. 197:

> Com relação a empresa Tecter Serviços Ltda.:
>
> - empresa prestadora de serviço de limpeza, mais especificamente de capinagem, conforme discriminado nos históricos das notas fiscais n° 27 e 76.
>
> - os serviços foram prestados por empreitada, referente ao centro de custo 379/97;

Documento nato-digital

> Com relação à empresa PC de Equipamentos e Sistemas Eletrônicos:
>
> - o serviço foi prestado com cessão de mão-de-obra; a empresa prestadora colocava seus trabalhadores a disposição da tomadora, para realizar o serviço de segurança dos radares eletrônicos da tomadora.
>
> - o serviço foi prestado de forma contínua, pois há pagamento para a prestadora em praticamente todos os meses, a partir de 09/2003, como podemos observar no anexo 9, comprovando a necessidade permanente da tomadora neste tipo de serviço.
>
> Após ciência da diligência mediante remessa postal, fl. 200, a empresa apresentou defesa aditiva, fls. 203/204, juntando documentos, fls. 205/224, e alegando em síntese:
>
> - reputa duvidosa a afirmação da fiscalização de ser a empresa Tecter Serviços Ltda prestadora de serviços mais especificamente de capinagem pois não há como se afirmar isto do histórico das notas fiscais citadas pela fiscalização, NF 27 e 76, que ora junta, faltando a explicação quanto ao tipo de serviço prestado, e ainda a base de cálculo utilizada não considerou+ os equipamentos utilizados;
>
> - constou da informação fiscal que os serviços foram realizados por empreitada, mas não citou a fiscalização se está a se referir ao conceito adotado pelo Código Civil, não havendo dispositivo do referido Código a fundamentar 0 lançamento quanto a Tecter Serviços;
>
> - quanto a empresa PC de Equipamentos e Sistemas Eletrônicos, constou que o serviço foi prestado com cessão de mão-de-obra não se sabendo se por empreitada ou por outro tipo de contratação, não havendo ainda nenhuma referência a artigos do Código Civil que regem este tipo de contrato, e não sendo a empresa PC de Equipamentos e Sistemas Eletrônicos "de segurança" está proibida de prestar serviços de segurança;
>
> Requereu ao final a nulidade da Notificação Fiscal.

Ao julgar a impugnação, em 12/3/08, a 8ª Turma da DRJ em Campinas/SP concluiu, por unanimidade de votos, pela procedência em parte do lançamento, cancelando a parcela referente aos Códigos de Levantamento L2, L3, L7 e L9 e consignando a seguinte ementa no *decisum*:

> LANÇAMENTO FISCAL. RETENÇÃO. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. EMPREITADA.
>
> A empresa é obrigada a reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal de serviço quando da contratação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra e recolher a importância retida em nome da empresa contratada. ~
>
> Os serviços de limpeza, vigilância e construção civil também estão sujeitos à retenção quando contratados mediante empreitada de mão-de-obra '
>
> A descrição do modo em que foi prestado o serviço é essencial para a verificação da subsunção à regra da retenção disposta no artigo 31 da Lei n° 8.212/91, na redação dada pela Lei n° 9.711/98.

Cientificada da decisão de primeira instância, em 9/4/08, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 274, a Contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 275 e 286, em 8/5/08, alegando, em síntese, que:

- Quanto ao alegado prazo exíguo, consta na decisão recorrida que o TIAD emitido em 3/11/05 reitera o TIAD emitido em 1º/4/05, referente à fiscalização 09330755, porém, não consta dos autos um TIAD emitido em 1º/4/05. Além do mais, o MPF tem número diferente, ou seja, 09272513-00. Tais situações, portanto, ensejam a nulidade da NFLD;

- A NFLD também deve ser considerada nula pelo prazo exíguo dado para a apresentação de documentos;

Documento nato-digital

- É nulo o julgamento de primeira instância, uma vez que se omitiu quanto ao fato de que o TIAD, emitido em 8/12/05, fixou prazo até 6/12/05 para a apresentação de documentos, o que invalida a intimação;

- A empresa Fênix Serviços Empresariais não prestou serviços de mão de obra temporária, mas sim serviços empresariais. Logo, não houve cessão de mão de obra e, consequentemente, não houve a obrigatoriedade quanto à retenção de 11%;

- No caso da empresa Tecter Express Ltda., o contrato faz referência a serviços de manutenção, não se caracterizando como cessão de mão de obra, e quando fala em limpeza, trata da faixa de servidão das Linhas de Transmissão, que é um tipo de limpeza que não se caracteriza como cessão de mão de obra. Acrescente-se que a fiscalização não deduziu gastos com material e equipamento e, ainda, tem-se que a prestação não foi contínua, tendo sido emitidas apenas 4 faturas (1º/11/02, 2/12/02, 16/10/03 e 29/10/03). Por fim, a decisão recorrida diz que o contrato foi por empreitada, mas não explicou em que medida tal fato obrigaria a retenção de 11%;

- A empresa Mano Comércio e Serviços Ltda. prestou serviços especializados, portanto, incompatível com os serviços de cessão de mão de obra. Ademais, observa-se que as notas fiscais apresentadas são notas mercantis (de venda de produto), em relação às quais não cabe a retenção de 11%;

- Os serviços prestados pela empresa Marshell Protector S/C Ltda. são serviços de preservação de equipamentos eletrônicos, não se enquadrando na hipótese do art. 154, inciso II, da IN 100 (vigilância);

- No caso da Tecter Serviços Ltda., a fiscalização errou quando enquadrou capinagem ou roçada como sendo serviço de limpeza. Errou também o julgador ao tentar enquadrar capinagem ou roçada com sendo serviço de construção civil;

- A Lei n° 8.212/91 não faz previsão de retenção quando os serviços são prestados por empreitada na construção civil. A lei citada faz menção apenas aos serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário;

- A fiscalização não pode levantar débitos com base na contabilidade da empresa (Tecter Serviços Ltda.), uma vez que a mesma foi desclassificada, fato de deu origem a levantamento por arbitramento conforme NFLD n° 35.903.685-6;

- Quanto à Tecter Serviços Ltda., os contratos foram verbais e o art. 219, § 7º, do Decreto nº 3.048/99, não se aplica apenas aos contratos escritos, mas também aos contratos verbais;

- A fiscalização e o Julgador apenas utilizaram a expressão empreitada, sem menção a qualquer norma de direito.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Relator.

Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo, porém, não serão conhecidas das seguintes alegações:

Documento nato-digital

a) Quanto à prestação de serviços pela Tecter Serviços Ltda.

- que a fiscalização não teria deduzido gastos com material e equipamento;

- que a prestação não foi contínua;

b) Quanto à prestação de serviços pela empresa Mano Comércio e Serviços Ltda.

- que esta empresa teria prestado serviços especializados, portanto, incompatíveis com os serviços de cessão de mão de obra, bem como que as notas fiscais apresentadas seriam notas mercantis (de venda de produto), em relação às quais não caberia a retenção de 11%.

A razão do não conhecimento repousa no fato de que não foram prequestionadas em sede de impugnação, pois, do contrário, o conhecimento importaria em supressão de instância a afronta ao princípio do duplo grau do contencioso a que está submetido o processo administrativo tributário.

Da prejudicial de mérito - Decadência

Inicialmente, cumpre destacar que o instituto da decadência, no âmbito do direito tributário, é matéria de ordem pública, que transcende aos interesses das partes, sendo cognoscível de ofício pelo julgador administrativo, em qualquer instância recursal, quando presentes os seus requisitos. Desse modo, em que pese não ter sido abordada no recurso, faremos a sua apreciação.

Pois bem, quando do lançamento fiscal, discutido no presente processo, vigia a regra prevista no art. 45 da Lei nº 8.212, de 24/7/91, segundo a qual o direito de a Seguridade Social apurar e lançar seus créditos extinguia-se em 10 (dez) anos[1], porém, em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626, o Supremo Tribunal Federal (STF) editou, em 12/6/08, a Súmula Vinculante nº 8 (DOU 20/6/2008), nos seguintes termos:

> São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Nesta feita, ao analisar os efeitos da edição da Súmula Vinculante nº 8 do STF, assim concluiu o Parecer PGFN/CAT nº 1617, de 1/8/08:

> a) no caso do pagamento parcial da obrigação, independentemente de encaminhamento de documentação de confissão (DCTF, GFIP ou pedido de parcelamento), o prazo de decadência para o lançamento de ofício da diferença não paga é contado com base no § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional;
>
> b) no caso de não pagamento, nas hipóteses acima elencadas (com ou sem o encaminhamento de documentação de confissão), o prazo é contado com base no inciso I, do art. 173, do CTN;

A esse respeito, vejamos o que dispõe o Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5.172, de 25/10/66:

[1] Contados:
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;
II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

Documento nato-digital

> 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.
>
> [...]
>
> Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:
>
> I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
>
> II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.
>
> Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Como se percebe, o prazo para a Seguridade Social apurar e lançar seus créditos passou a ser de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, nas hipóteses em que o tributo obedeça ao regime de lançamento por homologação e desde que haja início de pagamento (antecipação), ainda que parcial (art. 150, § 4º, do CTN), ou a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, na hipótese de inexistência de início de pagamento (art. 173, I, do CTN), ou na ocorrência de dolo, fraude ou simulação (parte final do § 4º, art. 150, do CTN).

Assim sendo, examinando os autos, tem-se a seguinte situação:

- Período abrangido pelo lançamento fiscal: **02/1999 a 08/2005**

- Data da ciência do lançamento (AR de fl. 178): **30/12/05**

- Existência de recolhimento antecipado (retenção de 11%): **Não**

Portanto, à luz do que dispõe o art. 173, inciso I, do CTN, restaram atingidas pela decadência as competências até 11/1999, inclusive, a quais devem serem excluídas do lançamento.

Da alegada nulidade da NFLD

Segundo a Recorrente, consta na decisão recorrida que o TIAD emitido em 3/11/05 reitera o TIAD emitido em 1º/4/05, referente à fiscalização 09330755, porém, não consta dos autos um TIAD emitido em 1º/4/05. Além do mais, o MPF tem número diferente, ou seja, 09272513-00. Tais situações, portanto, associadas ao prazo exíguo do MPF, ensejariam a nulidade da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD).

Contudo, não assiste razão à defesa.

O procedimento fiscal foi realizado com base no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 09272513-00, fl. 135, no qual consta, expressamente, que o mesmo substitui o MPF nº 09330755, emitido em 1º/4/05. Confira-se:

Documento nato-digital

PROCEDIMENTO FISCAL:	**FISCALIZAÇÃO PREVIDENCIÁRIA**
CONTRIBUIÇÕES:	Contribuições Sociais previstas no art. 11, parágrafo único, alíneas "a", "b" e "c", da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e contribuições por lei devidas a terceiros conveniados, provenientes de empresas ou equiparados, na forma do parágrafo 1º do artigo 3º da Medida Provisória nº 258, de 21 de julho de 2005.
PERÍODO DE APURAÇÃO:	Novembro/1995 a Março/2005
VERIFICAÇÕES :	Verificação do cumprimento das obrigações relativas às Contribuições Sociais administradas pela RFB, conforme determina o art. 3º, da Medida Provisória nº 258, de 21 de julho de 2005, e àquelas relativas a terceiros conveniados, conforme determina o parágrafo 1º do artigo 3º da Medida Provisória nº 258, de 21 de julho de 2005.
DESCRIÇÃO SUMÁRIA:	Auditoria fiscal previdenciária consistente na verificação da ocorrência de fatos geradores previdenciários relacionados à Folha de Pagamento de Salários, à GFIP e demais documentos correlacionados ou que corroborem a estes, inclusive os contábeis. ESTE MANDADO SUBSTITUI o MPF n.09230755, RENUMERADO PARA DAR CONTINUIDADE AO PROCEDIMENTO FISCAL INICIADO EM 01/04/2005 , FACE ALTERAÇÕES NO CADASTRO DO SISTEMA DE AUDITORIA.

Logo, não havia a necessidade de o MPF nº 09330755 estar presente nos autos e nem se observa qualquer prejuízo à defesa. Ademais, conforme destacado na Descrição Sumária, em caixa alta, o MPF foi renumerado na substituição, em face às alterações ocorridas no cadastro de auditoria.

Portanto, improcede a alegada nulidade da NFLD.

Da alegada nulidade da decisão recorrida

Alega a Recorrente ser nulo o julgamento de primeira instância, uma vez que teria se omitido quanto ao fato de o Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD), emitido em 8/12/05, ter fixado prazo até 6/12/05, o que teria invalidado a intimação.

De fato, o julgado *a quo* não tratou dessa questão, porém, não identificamos que tal omissão possa ter maculado a decisão. Trata-se de um evidente erro de digitação no TIAD e não consta nos autos que tenha havido algum questionamento da Recorrente, a respeito, durante o procedimento fiscal, o qual parece ter seguido normalmente. Além do mais, na impugnação, a Recorrente apenas argumentou que esse TIAD não poderia ser considerado como intimação.

Desse modo, também improcede a alegada nulidade da decisão recorrida.

Dos serviços prestados pela empresa Fênix Serviços Empresariais

A Recorrente alega que a empresa Fênix Serviços Empresariais não prestou serviços de mão de obra temporária, mas sim serviços empresariais. Logo, não teria havia cessão de mão de obra e, consequentemente, não teria havido a obrigatoriedade quanto à retenção de 11%.

Acontece, porém, que a decisão de primeira instância tomou por base o contrato firmado entre a Recorrente e a empresa prestadora, no qual constam as seguintes informações:

> *CLAÚSULA 01 i) - A "FENIX SERVIÇOS" para recebimento de sua Prestação de Serviços, emitirá uma Nota fiscal Fatura (com a respectiva duplicata)* ***constando as Retenções de IRF (1,5%) e SEGURIDADE SOCIAL (11%).***
>
> *Cláusula 02 OBRIGAÇÕES E RESPONSABILIDADES DA CONSLADEL*
>
> *a)* Dar aos funcionários da FENIX SERVIÇOS, **colocados à sua disposição por força do presente contrato**, ***todas as instruções necessárias para o bom desempenho de suas funções;***
>
> (Destaques na decisão recorrida)

Documento nato-digital

Como se vê, o contrato é claro quanto à retenção de 11% e quanto à colocação de segurados à disposição da Recorrente.

Vejamos, então, o que dispõe a Lei nº 8.212, de 24/7/91, a respeito, em sua redação vigente ao tempo dos fatos:

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

Conforme se observa, há uma clara subsunção das cláusulas contratuais ao disposto no art. 31 e § 3º, da Lei nº 8.212/91.

Portanto, improcede a defesa quanto a esse ponto.

Dos serviços prestados pela empresa Tecter Express Ltda.

Em relação a essa empresa, alega a Recorrente que o contrato faz referência a serviços de manutenção, não se caracterizando como cessão de mão de obra, e quando fala em limpeza, trata da faixa de servidão das Linhas de Transmissão, que é um tipo de limpeza que não se caracteriza como cessão de mão de obra.

Alega, ainda, que a fiscalização não teria deduzido gastos com material e equipamento e que a prestação não foi contínua, tendo sido emitidas apenas 4 faturas (1º/11/02, 2/12/02, 16/10/03 e 29/10/03). Por fim, a decisão recorrida diz que o contrato foi por empreitada, mas não explicou em que medida tal fato obrigaria a retenção de 11%.

Pois bem, em relação a essa empresa, a decisão recorrida também se valeu das informações constantes do contrato, em especial das seguintes:

> *A **CONTRATADA** **deverá** **fornecer** **o** **pessoal**, equipamentos, máquinas, ferramentas, material e utensílios necessários à execução dos serviços, conforme quantitativos estimados a seguir (...)*
>
> E da Cláusula 8ª:
>
> *As contribuições devidas ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS e **as contribuições devidas ao INSS serão pagas pela CONSLADEL e descontadas da CONTRATADA quando do pagamento dos serviços.***

Como se nota, o contrato prevê o fornecimento de mão de obra e faz nítida referência à contribuição de 11% que a Recorrente deveria descontar da empresa contratada e recolher ao INSS.

Quanto à menção feita pela decisão recorrida a "empreitada", percebe-se que a decisão apenas citou o tipo de prestação constante do contrato:

Documento nato-digital

> Analisando a cópia do contrato firmado com a empresa **Tecter Express Ltda**, fls. 123/131, constata-se que os serviços foram contratados por **empreitada para manutenção e limpeza de faixas de servidão de linhas de Transmissão,** constando da cláusula 4ª - ESPECIFICAÇÃO DOS SERVIÇOS:

De qualquer modo, cabe destacar que serviço realizado mediante empreitada de mão de obra está sujeito à retenção de 11%, conforme previsto no art. 31, § 3º e § 4º, inciso III, da Lei nº 8.212/91, em sua redação vigente ao tempo dos fatos:

> 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. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).
>
> [...]
>
> § 3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).
>
> § 4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços: (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).
>
> I - limpeza, conservação e zeladoria; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).
>
> II - vigilância e segurança; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).
>
> III - empreitada de mão-de-obra; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

Sendo assim, nesse tópico, não cabe acolhimento ao recurso.

Da prestação de serviços pela empresa Marshell Protector S/C Ltda.

Segundo a Recorrente, os serviços prestados pela empresa Marshell Protector S/C Ltda. seriam serviços de preservação de equipamentos eletrônicos, não se enquadrando na hipótese do art. 154, inciso II, da IN 100 (vigilância).

Nesse ponto da defesa, a Recorrente faz, ainda, os seguintes questionamentos quanto à decisão recorrida:

> Não está claro qual foi a forma de julgamento praticada, pelo fato do relator fazer constar que os recibos se referem a serviços de "Proteção de Equipamentos Eletrônicos", não tendo se baseado nesses documentos. Porém o julgador preferiu utilizar a planilha de horas alocadas, para daí entender tratar-se de cessão de mão-de-obra.
>
> Surge a dúvida se devemos entender que os serviços prestados são os que constam no recibo ou supor que foram prestados outros tipos de serviços de acordo com a planilha de horas alocadas.
>
> A planilha de horas alocadas não caracteriza que houve cessão de mão-de-obra, pelo fato das horas alocadas poderem tratar de serviços executados na sede do prestador de serviços e não na sede do tomador ou de terceiros.
>
> Necessário que o Julgador descreva que tipo de serviço foi executado pela empresa Marshall, para que possa enquadra-lo no art. 31 da Lei n. 8.212/91 ou art. 219 do Decreto n. 3.048/99. Não tendo o Julgador assim como a fiscalização efetuado o enquadramento legal, os valores não podem prosperar, devendo ser desconsiderados no presente levantamento fiscal.

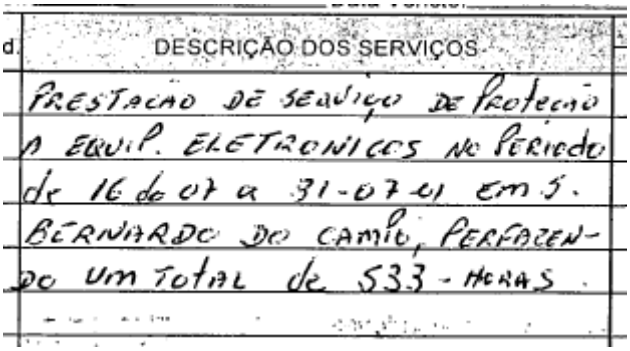
Documento nato-digital

> [...]
>
> A empresa MARSHALL Protector S/C Ltda., não é empresa de vigilância e também não está autorizada a prestar tais serviços pela Policia Federal.

Pois bem, vejamos o que restou consignado no julgado *a quo*:

> Quanto a empresa Marshall Protector S/C Ltda., restou demonstrado pelos documentos juntados pela fiscalização, às fls. 101/119, que apesar de constarem nos recibos que os serviços prestados se referem de um modo geral à "prestação de serviços de Proteção de Equipamentos Eletrônicos", a planilha com o total de horas alocadas a cada "segurança", fls. 104, 108, 110, 113/114, 116/119, com seus nomes individualizados e com horários de entrada e saída de cada segurança, na operação de radar, demonstram que estes funcionários ficaram a disposição da contratante, configurando a hipótese descrita no artigo 219, § 2, II, do Decreto n° 3.048/99, acima transcrito, e artigo 102, inciso II, da Instrução Normativa INSS/DC n° 71, de 10/05/2002, abaixo transcrito.
>
> > Art. 102. Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, os serviços de:
> >
> > I - limpeza, conservação ou zeladoria, que se constituam em varrição, lavagem, enceramento, desinfecção ou em outros serviços destinados a manter a higiene, o asseio ou a conservação de praias, jardins, rodovias, monumentos, edificações, instalações, dependências, logradouros, vias públicas, pátios ou de áreas de uso comum;
> >
> > II - vigilância ou segurança, que tenham por finalidade a garantia da integridade física de pessoas ou a preservação de bens patrimoniais;

Como se depreende, no caso concreto, funcionários da empresa contratada ficaram à disposição da Recorrente, prestando serviço de proteção a equipamentos eletrônicos. Vide a descrição dos serviços que consta da Nota Fiscal nº 207 de fl. 118:


DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS
PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE Proteção
A EQUIP. ELETRONICOS NO PERIODO
de 16 de 07 a 31-07-01 em S.
BERNARDO DO CAMPO, PERFAZEN-
DO UM TOTAL de 533 - HORAS.

E não parece haver dúvida de que o serviço prestado se amolda à prestação de serviço de vigilância ou segurança, em que pese a peculiaridade da prestação, uma vez que visa à proteção de equipamento eletrônico.

Por fim, quanto às atividades realizada pela empresa Marshall Protector S/C Ltda., a Recorrente apenas alega que essa empresa não é de vigilância e que não está autorizada, pela Policia Federal, a prestar tal serviço, porém, não carreou aos autos qualquer prova nesse sentido.

Pondere-se que o lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade, legitimidade e veracidade e, portanto, cumpria à Recorrente o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção (vide art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 6/3/72), o que não ocorreu.

Logo, mantemos a decisão recorrida.

Documento nato-digital

Do serviço prestado pela empresa Tecter Serviços Ltda.

Alega a Recorrente que a fiscalização errou quando enquadrou capinagem ou roçada como sendo serviço de limpeza e que o julgador também errou ao tentar enquadrar capinagem ou roçada com sendo serviço de construção civil.

Vejamos, inicialmente, o que constou na decisão recorrida:

> No que diz respeito a empresa Tecter Serviços Ltda, a fiscalização informou em diligência a fl. 197 que a empresa prestou serviço de limpeza, mais especificamente de capinagem, conforme foi verificado no histórico das notas fiscais n° 27 e 76.
>
> Constata-se das cópias das notas fiscais n° 027 e 076 juntadas pelo defendente, fls. 223/224 que os serviços prestados se referem a "Roçada", utilizando a fiscalização de sinônimo ao referir-se a serviço de "capinagem", o que de toda forma também se subsume à retenção prescrita no artigo 31 da Lei n° 8.212/91, e artigo 219 do Decreto**, ainda que prestados sob regime de empreitada, uma vez que relativos à obra de construção civil, [centro de custo] n° 379/97**, como inclusive destacado nas referidas notas.
>
> (Destaque no original)

De fato, na Informação Fiscal de fl. 215 (fl. 197 pela numeração manual) consta o seguinte:

> a) com relação à empresa Tecter Serviços Ltda.:
>
> - empresa prestadora de serviço de limpeza, mais especificamente de capinagem, conforme discriminado nos históricos das notas fiscais ns.° 27 e 76.
>
> - os serviços foram prestados por empreitada, referente ao centro de custo 379/97

Vê-se, pois, que a fiscalização faz referência a serviços de limpeza e que tais serviços diriam respeito a capinagem ou roçada, conforme discriminado nas notas fiscais nº 27 e 76, fls. 243 e 244.

Além do mais, a título de referência, consta em um dos contratos de prestação de serviços, firmados com a empresa Tecter Express Ltda., fls. 126 a 134, a seguinte discriminação dos serviços de limpeza:

- Limpeza de Faixas de Servidão;

- Limpeza de Área de Torre;

- Limpeza de Acesso às Torres e ETELs;

- Limpeza de Manilhamento de Bueiros;

- Limpeza de Canaletas;

- Limpeza de Bocas de Bueiros.

Resta claro, portanto, que o serviço de capinagem (ou mesmo de roçada), discriminado nas citadas notas fiscais, apesar dessas notas não estarem amparadas em contratos escritos, mas apenas verbais[2], certamente diz respeito a um dos três primeiros tipos de limpeza relacionados cima. Não pode ser diferente.

Quando ao enquadramento feito pela decisão recorrida, em verdade, o julgado apenas informa que seria um **serviço relativo** à obra construção civil referenciada no Centro de Custo nº 379/97, como, inclusive, teria sido destacado nas notas fiscais nº 27 e 76.

[2] Segundo palavras do Recorrente em outro ponto do recurso, conforme será visto adiante neste voto.

Documento nato-digital

Improcede, portanto, o recurso nesse ponto.

Dos serviços prestados por empreitada na construção civil

Alega a Recorrente que a Lei n° 8.212/91 não faz previsão de retenção quando os serviços são prestados por empreitada na construção civil, mas que faria menção apenas aos serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário.

Para melhor análise do alegado, vejamos o que dispõe a Lei nº 8.212/921:

> 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. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).
>
> [...]
>
> § 3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).
>
> § 4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços: (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).
>
> [...]
>
> III - empreitada de mão-de-obra; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

Segundo se extrai dos dispositivos acima, na prestação de serviço mediante empreitada de mão de obra, a empresa contratante do serviço deverá efetuar a retenção de 11%. Portanto, se tal serviço for prestado em obra de construção, deverá ser efetuada a retenção.

Ademais, a Instrução Normativa INSS/DC nº 100, de 18/12/03, que se constitui em norma complementar do Direito Tributário[3] é cristalina a esse respeito:

> Art. 154. **Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante** cessão de mão-de-obra ou **empreitada, os serviços de**:
>
> [...]
>
> III - **construção civil**, que envolvam a construção, a demolição, a reforma ou o acréscimo de edificações ou de qualquer benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo ou obras complementares que se integrem a esse conjunto, tais como a reparação de jardins ou passeios, a colocação de grades ou de instrumentos de recreação, de urbanização ou de sinalização de rodovias ou de vias públicas;
>
> (Destaques nossos)

Do levantamento de débitos com base na contabilidade

Segundo a Recorrente, a fiscalização não pode levantar débitos com base na contabilidade da empresa (Tecter Serviços Ltda.), uma vez que a mesma foi desclassificada, fato, este, que deu origem a levantamento por arbitramento conforme NFLD n° 35.903.685-6.

Nesse ponto da defesa, a Recorrente cita o seguinte trecho da decisão recorrida:

[3] Vide art. 100, do CTN.

Documento nato-digital

> Ainda quanto a empresa Tecter Serviços Ltda, sustenta o defendente que a fiscalização não considerou os equipamentos utilizados na base de cálculo, porém cabe aqui destacar que a fiscalização diante da não apresentação de todas as notas fiscais constantes da contabilidade da empresa, lançou os valores da base de cálculo com base no histórico da contabilidade apresentada, conforme se verifica do item 5 do relatório fiscal, procedimento que está de acordo com o prescrito no artigo 33, § 3°, da Lei n° 8.212/91, constando esta fundamentação no item 3 "Das razões do Levantamento dos créditos previdenciários", do referido relatório.

Realmente, vê-se que a fiscalização apurou a base de cálculo por arbitramento, considerando o histórico da contabilidade, procedimento este amparado no art. 33, § 3º, da Lei nº 8.21291. Ademais, uma contabilidade irregular não faz prova a favor de seu titular, mas serve sim como fonte de informação para o lançamento fiscal, em especial no caso de arbitramento, quando a fiscalização não dispõe de outros elementos. E, diga-se de passagem, que tal procedimento não importa em validação da contabilidade.

Dos contratos verbais

Alega a Recorrente que os contratos firmados com a empresa Tecter Serviços Ltda., em relação às notas fiscais nº 27 e 76, teriam sido verbais e que o art. 219, § 7º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, não se aplica apenas aos contratos escritos, mas também aos contratos verbais.

Contudo, tal alegação não encontra guarida.

Quando o art. 219, § 7º, do RPS, fala em previsão contratual de fornecimento de material e equipamento, é óbvio que está falando em contrato escrito. Não faz o menor sentido essa regra tão importante abranger contratos verbais.

Do fundamento legal para a expressão "empreitada"

Segundo a Recorrente, a fiscalização e o Julgador apenas utilizaram a expressão empreitada, sem menção a qualquer norma de direito. Todavia, não procede tal alegação.

Vejamos o seguinte excerto da decisão recorrida no qual é tratado do contrato firmado com a empresa Tecter Express Ltda.:

> Restou claro que a notificada na condição de contratante dos serviços se responsabilizaria pela retenção das contribuições devidas, e sendo o serviço prestado por empreitada, ainda que referente à limpeza, se subsume ao prescrito no artigo 31, § 4°, da Lei n° 8.212/91, c.c. artigo 219, § 2° e 3° do Decreto 3.048/99:
>
> > Art. 31. [...]
> >
> > [...]
> >
> > § 4° Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, **além de outros estabelecidos em regulamento**, os seguintes serviços:
> >
> > I - limpeza, conservação e zeladoria
> >
> > II - vigilância e segurança;
> >
> > III - empreitada de mão-de-obra
> >
> > Decreto n° 3.048/99
> >
> > 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 § 59 do art. 216

Documento nato-digital

> § 2º Enquadram-se na situação prevista no **caput** os seguintes serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra:
>
> I - limpeza, conservação e zeladoria;
>
> II - vigilância e segurança;
>
> III - construção civil;
>
> IV - serviços rurais;
>
> [...]
>
> § 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**.

(Destaques na decisão recorrida)

E não é só. Esse art. 219, do RPS, e seus §§ 2º e 3º, também se encontram transcritos no relatório fiscal, fl. 60, com destaque específico para a empreitada:

> *§ 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.***

(Destaque no Relatório Fiscal)

Conclusão

Isso posto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das seguintes alegações, por falta de prequestionamento em sede de impugnação: (i) em relação à prestadora de serviços Tecter Serviços Ltda., que a fiscalização não teria deduzido gastos com material e equipamento e que a prestação não teria sido contínua; e, (ii) em relação à prestadora de serviços Mano Comércio e Serviços Ltda., que esta empresa teria prestado serviços especializados e que as notas fiscais apresentadas seriam notas mercantis. De ofício, em reconhecer a existência de prejudicial de mérito, cancelando o lançamento referente às competências até 11/1999, inclusive, uma vez que atingidas pela decadência, e, no mérito, na parte conhecida do recurso, negar-lhe provimento

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira

Documento nato-digital