



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

Processo n° 18050.005185/2008-84
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2301-005.757 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de dezembro de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes BRASKEM S.A.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/06/2002

CERCEAMENTO DE DEFESA. ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

Inexiste cerceamento de defesa quando os relatórios integrantes do Auto de Infração oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa contra o lançamento fiscal efetuado, bem como se constatado que não houve alteração do critério jurídico do Lançamento.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE Nº 8. PAGAMENTO ANTECIPADO. DEFERIMENTO.

Declarada pelo STF, sendo inclusive objeto de súmula vinculante, a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que estabeleciam o prazo decenal para constituição e cobrança dos créditos relativos às contribuições sociais previdenciárias, a matéria passa a ser regida pelo Código Tributário Nacional, que determina o prazo de 5 (cinco) anos para a constituição e cobrança do crédito tributário.

O Superior Tribunal de Justiça diante do julgamento do Recurso Especial nº 973.733-SC, em 12/08/2009, afetado pela sistemática dos recursos repetitivos, consolidou entendimento que o termo inicial da contagem do prazo decadencial seguirá o disposto no art. 150, §4º do CTN, se houver pagamento antecipado do tributo e não houver dolo, fraude ou simulação; caso contrário, observará o teor do art. 173, I do CTN.

Havendo constatação da antecipação de pagamentos, a contagem do prazo decadencial deve seguir o disposto no art. 150, §4º do CTN.

DECADÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 99. OCORRÊNCIA.

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, nos termos da Súmula 99 do CARF.

DECADÊNCIA INTEGRAL DO LANÇAMENTO. IMPROCEDÊNCIA.

Inexistindo causa para aplicação dos efeitos de decadência para o processo, de maneira integral, o auto de Lançamento deve ser mantido.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CESSÃO DE MÃO DE OBRA E EMPREITADA. NATUREZA DOS SERVIÇOS PASSÍVEIS DE RETENÇÃO DE 11%.

A natureza das atividades contratadas não é o único requisito a ser averiguado para que se dê a obrigatoriedade da retenção. Na prestação do serviço mediante cessão de mão de obra ou empreitada, deve haver necessariamente no mínimo duas situações, somatórias, para a exigência da retenção dos 11% legal para que possa ser enquadrado na normal legal, consoante o fator continuidade da relação jurídica, quais sejam *i)* haver necessariamente a cessão de mão de obra nas dependências da contratante ou de terceiros; e *ii)* os serviços estarem efetivamente descritos na norma legal, sendo possível o enquadramento das atividades desenvolvidas no rol descritivo. Por fim, o quesito continuidade deve fazer parte das características do contrato estabelecido, mas que nem toda empreitada cede mão de obra, e o enquadramento da empreitada em alguns casos pode afastar a necessidade de retenção, quando se tratar, por exemplo, de serviços de desenho técnico em que deve haver a necessidade da descrição das características do seu conteúdo para enquadramento que trata da retenção do serviço de informática.

Nos demais casos, em se verificando os elementos necessários para a exigibilidade do crédito fiscal, consoante do que dispõe a norma legal, em especial no que tange ao art. 31, §§3º e 4º, da Lei 8.212/91, combinado com o artigo 219, do Decreto 3.048/99, a retenção do 11% é devida e deve ser mantida.

CONSTRUÇÃO CIVIL. SOLIDARIEDADE. EMPREITADA TOTAL.

O contratante de serviços de construção civil responde solidariamente com o construtor, independentemente da forma de contratação, pelo pagamento das contribuições previdenciárias decorrentes do contrato. (Art. 30, VI da Lei 8.212, de 1991.).

LANÇAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

ÔNUS DA PROVA PELO INTERESSADO. INDEFERIMENTO DE PERÍCIA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da alegação de seu direito.

O pedido de perícia não pode ser deferido quando for impossível ou impraticável em razão da dificuldade e condições temporais. Ademais, caberia ao recorrente ter providenciado as provas necessárias das razões do seu direito em instância de primeiro grau, ou em seu recurso, a depender das circunstância e aceitação do órgão julgador.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MULTAS. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF N.º 119.

Nos termos da Súmula CARF n.º 119, para as multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido. Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário, por maioria de votos, acordam em acolher a preliminar de decadência até a competência 09/2000 (inclusive), vencido o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, que a acolheu integralmente. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de realização de perícia e em não conhecer as demais preliminares. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência o levantamento ASD.

(assinado digitalmente)

JOÃO MAURÍCIO VITAL - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

WESLEY ROCHA - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio Sávio Nastureles, Alexandre Evaristo Pinto, Sheila Aires Cartaxo Gomes (suplente convocada para substituir o conselheiro João Bellini Junior), Wesley Rocha, Marcelo Freitas de Souza Costa e João Maurício Vital (Presidente em Exercício), a fim de ser realizada a presente Sessão Extraordinária. Ausente justificadamente os conselheiros João Bellini Júnior e Reginaldo Paixão Emos.

Relatório

Referência e indicação das peças do e-processo em nota de roda pé¹.

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado pela Fazenda e Recurso Voluntário apresentado pela contribuinte BRASKEM S.A., em face do Acórdão de julgamento de primeira instância que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, nos seguintes termos:

"a) considerar PROCEDENTE EM PARTE o lançamento de que trata o AI sob exame;

b) excluir as contribuições lançadas nas competências fevereiro a novembro de 1999, em razão de que, quando do lançamento, tais já tinham sido alcançadas pela decadência (parágrafos 87 a 96);

c) excluir os valores lançados nos códigos de levantamento e constantes da tabela apresentada no parágrafo 101 do presente documento, devido ao fato de que a Defendente estava desobrigada de efetuar a retenção de 11% das empresas prestadoras que tinha sua competência opção pelo SIMPLES ativa no período de janeiro de 2000 a agosto de 2002 (parágrafos 97 a 102);

d) excluir os valores lançados nos códigos de levantamento QUA, ARH, JLF, NJS, PAS, BMF, JCS e UPP em função de não ter sido comprovado nos autos a existência dos requisitos necessários à caracterização da cessão de mão-de-obra relativo aos serviços contratados das empresas a eles correspondentes (parágrafos 122 e 271);

e) excluir os valores lançados nos códigos de levantamento CAL, CTA, GE4 (contrato n° 3.333), ITP, JRS, NTS e ORG em função de se tratar de serviço cujo objeto não se encontrava previsto no §2º, art. 219 do RPS c/c item 12.1 da OS, de 1999, (parágrafos 130 a 133; 134 a 136; 143 a 147; 148 e 149; 150 e 151; 152 e 153; e 154 a 160, respectivamente);

Í) excluir os valores lançados nos códigos de levantamento JPG, SSE, GE7, III, PQ e T12 em função de se tratar de serviço cuja natureza encontrava-se excluída da obrigatoriedade da retenção de 11% (parágrafos 170 a 174; 198 a 202; 203; 216 e 217; 290 a 294; e 361 a 364, respectivamente);

g) excluir as bases de cálculo referentes às notas fiscais 03 e 10, no valor de RS 63.500,00 e RS 37.553,88, respectivamente, lançadas na competência 07/2001 do código de levantamento PL2, em razão de terem sido lançadas em duplicidade (parágrafo 450);

h) excluir os valores lançados no código de levantamento CN2, tendo em vista que o objeto do contrato a ele referente trata-se de obra de construção civil por empreitada total, atividade cuja retenção é facultativa (parágrafo 463);

i) excluir do código de lançamento CT2 os valores vinculados aos contratos listados no parágrafo 464, tendo em vista que o objeto do contrato a ele referente trata-se de obra de construção civil por empreitada total, atividade cuja retenção é facultativa (parágrafos 464 a 466); e

j) manter, a contribuição previdenciária no valor atualizado de R\$ 9.949.815,63 (nove milhões, novecentos e quarenta e nove mil, oitocentos e quinze reais e sessenta e três centavos), juntamente com os acréscimos legais correspondentes, nos termos do Discriminativo Analítico do Débito Retificad I ADR), ora juntado aos autos, às fls. 12.072 a 12.45 1".

A Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD), identificado pelo DEBCAD nº 35.690.750-3, da qual é exigido crédito tributário do sujeito passivo em epígrafe, no valor de R\$ 15.369.895,10 (quinze milhões, trezentos e sessenta e nove mil, oitocentos e noventa e cinco reais e dez centavos), além de acréscimos legais correspondentes, refere-se à exigência de Contribuição Previdenciária, instituída pela Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

O relatório do Acórdão recorrido (e-fls. 11.937 e seguintes), assim dispõe:

2. Em seu Relatório Fiscal, fls. 1.271 a 1.285, dispõem, os Auditores Fiscais, que a contribuição previdenciária exigida na NFLD sob julgamento corresponde à antecipação compensável referente à parcela de 11% (onze por cento) sobre o valor dos serviços realizados mediante empreitada ou cessão de mão-de-obra, prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Medida Provisória (MP) nº 1.663-15/98, convertida na Lei nº 9.711, de 20/11/1998, cuja vigência, no que tange à retenção, iniciou-se em 02/1999. Os serviços sujeitos à referida retenção encontram-se listados no §2º, art. 219 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de março de 1999, c/c o item 12.1 da Ordem de Serviço INSS/DAF (OS INSS/DAF) nº 209, de 20 de maio de 1999.

3. Informa ainda que, cada empresa prestadora de serviço foi identificada com um código de levantamento no qual foram lançados as retenções que deixaram de ser efetuadas pela Defendente. Ressalta também que até 16/08/2002 a denominação social da Defendente era Copene Companhia Petroquímica do Nordeste S/A.

4. Afirmam também os Auditores que não foi lançado crédito referente às notas fiscais cujas empresas prestadoras encontravam-se em litispendência com o INSS no que tange à retenção de 11% sobre as prestações de serviços realizadas.

5. A respeito da metodologia de apuração, discorrem que examinou os processos de pagamento, onde constavam as notas fiscais e recibos, a partir dos quais criou um banco de dados contendo referência aos instrumentos que lastrearam os referidos contratos de prestação de serviços.

6. A partir da análise, por amostragem, dos contratos apresentados foram identificadas as prestações de serviços enquadradas no campo de incidência da contribuição previdenciária de que trata o lançamento, consideradas como fatos geradores de contribuições previdenciárias.

7. A partir desses dados elaborou a planilha constante do Anexo II, fls. 1.302 a 1.407, que foi estniturada em dois níveis: por empresa e por contrato. Nessa planilha foram evidenciados vários aspectos dos serviços realizados por grande parte das empresas contratadas e identificados como fatos geradores, tais como: a forma de enquadramento da retenção realizada pela contratada ou pela contratante; o fornecimento de materiais e/ou equipamentos; o cálculo realizado pela Fiscalização da porcentagem destes materiais ou equipamentos em relação ao preço total da nota fiscal; a identificação da modalidade de prestação de serviço (cessão de mão-de-obra ou empreitada); e o período de vigência dos contratos.

8. Além disso, afirmam que foram identificados e também considerados fatos geradores, os destaques referentes a retenção efetuados pelos prestadores de serviço contidos nas notas fiscais.

9. Dispõem que foram identificadas e consideradas para fins de crédito todas as Guias da Previdência Social (GPS) com o código de pagamento específico referentes à retenção e que após o cruzamento dos fatos geradores com as informações de créditos contidas nas GPS, foi identificado o cálculo prévio do débito da empresa.

10. Expõem que os fatos geradores da contribuição previdenciária de que trata o lançamento sob julgamento foram classificados em dois níveis: 0 _ 1. por empresas contratadas, cuja codificação, específica para cada empresa prestadora, consta do Anexo I, fls. 1.294 a 1.300;

2. pela forma de enquadramento dos serviços prestados feita pela contratada, contratante e pela Fiscalização, em relação à legislação previdenciária.

11. Neste segundo nível de classificação, adotou-se o critério da ocorrência do auto-enquadramento, assim como da base de cálculo oferecida à tributação, da seguinte forma:

a. Fatos geradores objeto de auto-enquadramento, considerando a base de cálculo integral;

b. Fatos geradores objeto de auto-enquadramento, considerando a base de cálculo parcial;

c. Fatos geradores sem auto-enquadramento, considerando a base de cálculo integral;

d. Fatos geradores sem auto-enquadramento, considerando a base de cálculo parcial.

12. Discorrem a respeito do conceito de cessão de mão-de-obra e, em seguida, afirmam que em alguns serviços o sujeito passivo sistematicamente omitia-se da obrigação de efetuar a retenção sobre os serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, dentre tais serviços destacam-se: serviços contratados em decorrência de manutenção em parada; planejamento e elaboração de pareceres; recepção, triagem e movimentação de materiais/produto; transporte marítimo de carga.

13. Ressaltam que todas as notas fiscais analisadas onde constavam a realização dos serviços nas oficinas das empresas contratadas foram desconsideradas do levantamento.

14. Afirmam que encontravam-se, também, evidenciados na Braskem a prestação de serviços mediante empreitada, preponderantemente na área de construção civil e de outros serviços gerais.

15. O Sujeito Passivo foi cientificado da NFLD por meio pessoal no dia 07/10/2005, conforme assinatura aposta à fl. 01 e apresentou impugnação no dia 21/10/2005, conforme tela do Sistema de Cobrança, às fls. 10.922.

PRIMEIRA IMPUGNAÇÃO

16. A impugnação foi juntada aos presentes autos, às fls. 10.924 a 11.014, e nela o Sujeito Passivo apresenta os argumentos a seguir resumidos:

DECADÊNCIA

17. Preliminarmente alega que o prazo de decadência para o lançamento de contribuições previdenciárias é de cinco anos conforme previsto no art. 173, I do Código Tributário Nacional (CTN). Como, no presente caso, a autuação foi lavrada no mês de outubro de 2005, estariam decadentes os débitos referentes aos fatos geradores ocorridos no ano de 1999 e anteriores.

18. Além disso a obrigação de guardar notas fiscais, guias e demais documentos, por lógica, seguiria o mesmo critério, ficando o contribuinte dispensado de guardar tais documentos após a consumação do prazo decadencial.

EXCLUSÃO DOS DIRETORES DO PÓLO PASSIVO

19. Requer a exclusão dos seus diretores do pólo passivo da NFLD, tendo em vista que não lhes foi apontada qualquer conduta ilícita que justificasse a responsabilização pessoal dos diretores por débitos da empresa.

INCOMPETÊNCIA DO INSS PARA FISCALIZAR CRÉDITOS DO SIMPLES

20. Alega que, embora com o advento da MP 258, de 21 de julho de 2005, as atribuições de arrecadar e fiscalizar do INSS tenham sido repassadas à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), certo é que a NFLD sob julgamento decorre de fiscalização que teve início em 05/01/2005, ou seja, mais de seis meses antes da introdução da referida nonna no sistema.

21. A competência para as atividades de arrecadação, cobrança e fiscalização das empresas enquadradas no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES), na forma da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, é exclusiva de RFB e, por outro lado, a IN INSS/DC nº 100, de 2003, reconhece a competência da RFB para constatar irregularidades e excluir desse Sistema as empresas que deixarem de atender os requisitos legais.

22. Desse modo, seria evidente que a previsão de substituição tributária, em que se fundamenta a lavratura do crédito tributário sob julgamento, não pode servir de pretexto para burlar a competência legalmente atribuída à RFB. Em outras palavras, mesmo que a Fiscalização pelo não pagamento das contribuições em questão se dê, no caso, na sede da Braskem, por conta da substituição tributária, é certo que isso não afasta a competência da RFB par fiscalizar os tributos em questão, uma vez que o débito objeto de cobrança decorre de um tributo devido por uma empresa optante pelo SIMPLES.

23. Assim, afirma que a autuação deverá ser nulificada, pois, do contrário, correrá o risco de ser cobrada duas vezes pelo mesmo débito, sendo numa delas por autoridade legalmente incompetente para tanto.

24. Além disso, as empresas enquadradas no SIMPLES, em razão de ter seu regime de tributação regrado por lei especial, estão sujeitas a uma tributação completamente diferenciada das demais empresas, não se aplicando a elas a retenção prevista na Lei nº 9.711, e 1998. Tendo em vista que este diploma não declarou expressamente a revogação da

legislação do SIMPLES, não é com ela incompatível e nem regula integralmente a matéria de que trata a referida Lei nº 9.317, de 1996. Assim, independentemente de quem administre o tributo em questão, a obrigação de retenção não é exigível relativamente aos contribuintes optantes do SIMPLES, conforme dispõe a jurisprudência sobre o assunto que transcreve.

NÃO ENQUADRAMENTO DO SERVIÇO DE TRANSPORTE COMO CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA

25. Afirma que o Decreto nº 4.729, de 2003, ao alterar a redação do inciso XIX, do §2º do art. 219 do RPS, retirou do campo de incidência da retenção de 11% o serviço de transporte de cargas, afastando qualquer possibilidade de enquadramento dessa atividade como cessão de mão-de-obra.

26. No seu entendimento, ao excluir o transporte de cargas do rol de serviços sujeitos à retenção de 11%, indicando a impossibilidade de tal serviço ser prestado mediante cessão de mão-de-obra, o citado Decreto apenas interpretou e esclareceu dúvida sobre esse tipo de serviço, tomando impositiva sua aplicação de forma retroativa, nos termos do art. 106, I do CTN. A fim de confirmam o seu entendimento transcreve trecho de decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS).

NATUREZA DO SERVIÇO SEM PREVISÃO NORMATIVA

27. Frisa que, em respeito ao princípio da legalidade, é vedado à lei atribuir competência a ato normativo para criar nova obrigação não esculpida no corpo legal.

28. Diferentemente do que ocorre na legislação do ISS, em que os serviços são dispostos na norma de incidência com clareza solar e bem individualizados, circunstância necessária para que o contribuinte possa entende-se como tal a partir da correta adequação do fato gerador praticado à hipótese de incidência tributária, a relação de serviços do regulamento

previdenciário padeceria do vício do superficialismo, tomando-se obscuro para o contribuinte, a quem não se pode imputar responsabilidade pela imperfeição da norma.

29. Continua argumentando que o reconhecimento formal, por parte da Administração Pública, da superficialidade e da falta de clareza na disposição dos serviços passíveis de enquadramento como cessão de mão-de-obra surgiu com a publicação da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Previdenciária (IN SRP) nº 3, de 15 de julho de 2005, que ampliou a dimensão dos significados terminológicos previstos na relação de serviços, acrescentando redação que cede passo para um universo muito maior de possibilidades de enquadramento de serviços como cessão de mão-de-obra.

30. Dessa forma, a redação dos arts. 145, 146 e 147 da IN supracitada obrigaria às empresas contratantes de serviços a se esmerarem ao extremo na análise das hipóteses de enquadramento de serviços como cessão de mão-de-obra. Cobrar, atualmente,

contribuição previdenciária não retida outrora, por conta de falha e imprecisão da própria legislação seria punir o contribuinte pelo erro da Administração Pública, acarretando, inclusive, duplicidade de

arrecadação, vez que o prestador de serviço, em época própria, já teria recolhido todas as contribuições incidentes sobre a remuneração de seus trabalhadores o quanto não tinha sofrido, no passado, retenção de 11% sobre o valor de suas notas fiscais.

31. Refere-se ao serviço de “expediente”, previsto na letra “W” do subitem 12.1 da OS INSS/DAF nº 209, de 1999, e afirma que, com muito esforço, pode-se buscar enquadrar muitos serviços nesta letra.

32. Isso porque, de acordo com o Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa “expediente” é todo serviço que se faz como rotina diária. Desse modo, poder-se-ia substituir toda a lista de serviço contida no citado item 12.1 simplesmente pela expressão “serviços de expediente”, o que cederia passo à instalação da insegurança jurídica.

33. Destaca também que as normas previdenciárias que dispõem sobre a retenção (IN nº 71/2002, IN nº 100/2003, IN SRP nº 03/2005) vêm sendo aprimoradas, sempre se buscando corrigir sua falta de clareza e de objetividade. Porém, as normas ditas interpretativas, como é o caso das Ordens de Serviço e das Instruções Normativas previdenciárias, retroagem no tempo para esmiuçar, esclarecer questão duvidosa da lei, mas não para modificar ato jurídico perfeito. Desse modo requer a exclusão do cálculo do tributo, por ausência total de subsunção dos serviços à relação prevista tanto no RPS quanto no subitem 12.1 da OS INSS/DAF nº 209, de 1999, das notas fiscais de serviços constantes dos levantamentos ARI-I, ASD, BBL, BIA, CAL, CEL, CTA, DUP, FEC, GEO, ISSO, ITP, JRS, NTS, ORG, QUA, SGS e SOD.

SERVIÇOS DISPENSADOS DE RETENÇÃO - ITEM 16 DA OS 209/99 34.
Assevera que foram incluídos no cálculo do tributo serviços dispensados de retenção de 11%, à luz do item 16 da OS INSS/DAF nº 209, de 1999. Como exemplo cita os contratos consignados nos códigos de levantamento: BEM, JBF, JLF, JPE, MFF, NJS, PAS, PQ e TWY, que se enquadrariam na alínea “a” do item 16; AEL, ALT, AMC, BX, CCE e EPS, que se enquadrariam na alínea “b”; CCL, CES, JOI, KSV, MNS, PRT, REN e SPS, que se enquadrariam nas alíneas “a” e “b”; BMF, que estaria enquadrado nas alíneas “b” e “h”; TET, que estaria enquadrado nas alíneas “d” e “i”; ABB e HDO, que estariam enquadrados na alínea “Í”; JCS, MLM, UPP e PWP, que estariam enquadrados na alínea “h”.

SERVIÇOS COM FORNECIMENTO DE MATERIAIS E EQUIPAMENTOS

35. Afirma que os prestadores de serviço contratados pela indústria petroquímica, em sua totalidade, revestem-se de especialidades das mais variadas e que essa singularidade da natureza dos serviços prestados exige a utilização de máquinas e equipamentos especiais, a maioria deles com grande aparato tecnologicamente sofisticado.

Nesses casos, continua, a própria legislação previdenciária confirma a justificativa da necessidade de deduzir da base de cálculo da retenção de 11% os materiais e equipamentos previstos em contratos, ainda que não discriminados em nota fiscal.

36. Em detrimento desse dispositivo, a Fiscalização não teria utilizado critério objetivo para a dedução do valor de materiais e equipamentos não

discriminados em nota fiscal, mesmo que tais materiais e equipamentos estivessem previstos no contrato, visto que, como exemplo:

a. na nota fiscal 1843, do prestador de serviço ABB Service Ltda. (ABB), competência 10/1999, tendo constatado que o contratante operou a retenção sobre 50% da nota fiscal, a Fiscalização lançou na NFLD os outros 50% do valor da mesma nota fiscal, considerando a falta de discriminação do valor do serviço e dos materiais e equipamentos, deixando de observar o conteúdo do contrato; e

b. na nota fiscal 254, do prestador I-IILDCAN - Manut. Eletr. Ltda (HIL), competência 02/2002, tendo constatado que a contratante operou a retenção sobre 5% do valor total da nota, a Fiscalização lançou um complemento de 45% do valor total da nota, buscando atingir os 50% admitidos pela legislação como valor mínimo da base de cálculo.

37. Assim, constatado o fornecimento de materiais e equipamentos, a base de cálculo da retenção que corresponder a 100% do valor bruto das notas fiscais deverá ser reduzida em 50% e as retenções complementares que incidiram sobre notas fiscais que originalmente já tinham alguma retenção devem ser eliminadas. Encontrar-se-iam nessa situação as notas fiscais vinculadas aos seguintes códigos de levantamentos: ABB, ABD, ABL, CEG, CEMAN, CML, CNO, COR, CTE, DIA, ELO, EML, ENG, ENL, FRE, FSP, GA, GEA, HIL, HOT, JMG, JPE, JPG, KEL, MCE, MIT, MMM, MTI, PBA, PII, PLM, PLQ, PRD, RIP, ROT, SSE, TES e TUT.

DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO

38. Destaca que, no caso da Plena (PLM), as notas fiscais de número 03 e 10, ambas da competência 07/2001, foram lançadas em duplicidade. Um dos lançamentos foi considerado como DIF e o outro considerou a nota pelo seu valor bruto, havendo o lançamento de 150% do valor das referidas notas fiscais.

SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO PREVENTIVA E/OU CORRETIVA

39. Afirma que, conforme explicita a Circular do INSS nº 46, de 24 de junho de 1999, os serviços de manutenção preventiva e/ou corretiva não estão sujeitos à retenção de 11% quanto não há colocação de equipe de trabalhadores à disposição do contratante. Assim devem ser excluídos os valores contidos nas notas fiscais relacionadas aos seguintes códigos de levantamento: ANA, COO, HOA e MCC.

SERVIÇOS CUJOS CONTRATOS POSSUEM MATRÍCULA PRÓPRIA - CEI 40. Alega que a NFLD inclui indevidamente diversos contratos firmados com prestadores de serviços que possuem abertas matrículas CEI, dentre as quais destaca os valores lançados nos seguintes códigos de levantamento: CNO, CTE e PRD.

41. Uma vez que não há incidência da retenção previdenciária sobre as notas fiscais emitidas em conexão com os contratos matriculados tais valores deveriam ser excluídos. Além disso, é imperativa a realização de perícia para pronta exclusão de tais contratos.

IMPOSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO DOS CONCEITOS DE DIREITO PRIVADO

42. Afirma que, na forma do CTN, os conceitos de direito privado são inalteráveis pelo legislador tributário para efeito de expandir suas

competências. Transcreve o art. 110 do citado Código e trechos doutrinários e jurisprudenciais sobre esse dispositivo. Em seguida, transcreve também disposições doutrinárias a respeito da cessão de mão-de-obra, concluindo que para a caracterização deste instituto são exigíveis: i) contratação da própria mão-de-obra (pessoalizada), e não do serviço, produto dela resultante; ii) transferência do poder diretivo para o contratante; iii) irrelevância do fim a 0 qual estão cedidos os trabalhadores; iv) natureza contínua dos serviços contratados.

43. No caso concreto, tanto a Lei quanto a Fiscalização teriam procurado ampliar, indevidamente, o alcance deste instituto, deturpando o conceito de cessão de mão-de-obra assentado na doutrina, para o efeito de ampliar indevidamente competências tributárias.

44. Assevera que a NFLD abarca contratos que, por obra da Fiscalização, distorcem e ampliam ainda mais o conceito de cessão de mão-de-obra para incluir prestações de serviço que, pela própria natureza, são incompatíveis com este instituto.

DESOBEDIÊNCIA, PELA FISCALIZAÇÃO, DAS EXIGÊNCIAS DA LEI Nº 8.212/91.

45. A Defendente lista uma série de serviços (fls. 10.977 a 10.979) e afirma que eles teriam sido objeto de distorcida, forçada e ilegal caracterização como cessão de mão-de-obra e apresenta as razões por que acredita que tais serviços não foram prestados mediante

cessão de mão-de-obra. A fim de corroborar o seu entendimento transcreve decisões judiciais.

TIPICIDADE CERRADA E LEGALIDADE ESTRITA

46. Argumenta que o fisco ou o legislador não podem, pra efeito algum, distorcer conceitos para o fim de considerar típico aquilo que não é.

CONTINUIDADE E INTERMITÊNCIA CONCEITOS ANTAGÔNICOS

47. Especificamente, ao pretender conceituar como contínuo um serviço que é intermitente, a Administração Tributária rasga por completo a língua portuguesa, na exata medida que tmi conceito é exatamente a negação do outro. Pois contínuo é o que é ininterrupto. Já intermitente é o que apresenta interrupções.

48. Dessa forma, requer a exclusão de todos os valores cobrados à título de intermitência e, especialmente, os seguintes, constantes do Relatório da NFLD: manutenção,

montagem, alimentação, controle de embarque e análises de produtos, transporte de pessoal ou de carga.

49. Ainda sobre esse tema, afirma que tanto as paradas quanto às atividades envolvendo manutenção não estão sujeitas apenas a eventos certos e determinados, o que, automaticamente, demonstra a ausência de continuidade. O processo de manutenção e as paradas envolvem eventos diferentes, providencias diferentes, campanhas diferentes, unidades diferentes, equipamentos diferentes, equipes diferentes, etc.

LIMITAÇÃO DE 50% EM NORMA INFRA LEGAL

50. Afirma ser ilegal a aplicação de percentual fixo previsto na OS nº 209, de 1999, do valor da mão-de-obra contida em nota fiscal de prestação de serviço, tendo em vista que o valor dos materiais utilizados na prestação de serviço é variável, devendo, assim, ser anulada a NFLD em todos os pontos que não considerou o valor real dos materiais.

VÍCIOS DA LEI Nº 9.711/98

51. Alega que, sob o pretexto de instituir mera modificação de sistemática na tributação, o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, alterada pela Lei nº 9.711, de 1998, distorceu a tributação constitucionalmente autorizada pelo art. 195, I, "a", da Constituição Federal de 1988 (CF/88), adotando base de cálculo diversa (e muito maior) do que aquela permitida pela Carta, ou - caso entenda-se que se trata, não da mera modificação de sistemática, mas da criação de um novo tributo - ingressando no ordenamento jurídico mediante veículo impróprio (lei ordinária, quando se sabe que no caso, a Carta expressamente exige lei complementar).

NÃO SE TRATA DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

52. Argumenta também que não se pode fundamentar a presente exação no art. 150, §7º da CF/88, que introduziu na Carta a possibilidade de substituição tributária "para frente", porém referido dispositivo não seria aplicável ao caso, que não se subsume no conceito de substituição tributária, ante a ausência dos pressupostos ínsitos a essa sistemática. Em seguida transcreve jurisprudência que confirmaria o seu entendimento.

DUPLA EXIGÊNCIA DO MESMO TRIBUTO

53. Alega que as contribuições exigidas na NFLD sob julgamento já foram pagas pelos prestadores de serviço. Assim, a Administração Pública estaria se locupletando e enriquecendo ilicitamente, mediante dupla exigência do mesmo tributo. Isso porque, com a sistemática prevista na Lei nº 8.212, de 1991, alterada pela Lei nº 9.711, de 1998, independentemente de ter havido ou não retenção do valor pago a prestador de serviço, mediante cessão de mão-de-obra, a Administração Tributária sempre receberá o seu dinheiro, se não pela mão do substituto, pela mão do substituído.

54. Dentro da sistemática legalmente prevista, de um modo ou de outro, a contribuição será sempre recolhida, em sua integralidade, aos cofres públicos. O que pode haver é uma discussão privada entre tomadora e prestadora, para ressarcimento de eventuais prejuízos que a prestadora tenha suportado em razão da ausência de retenção.

55. Transcreve trecho de julgado do Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS) que apresentaria entendimento semelhante ao seu e conclui afirmando ser impositiva a realização de perícia contábil para que reste demonstrado que a contribuição não retida foi paga pela substituída (que não pode dispor de crédito em sua conta), não tendo a Administração Tributária mais nada a receber.

MULTA

56. Dispõe que a majoração da multa no tempo não é critério razoável, visto que sua imposição não guarda nenhuma relação com o tempo que o contribuinte leva para satisfazer a obrigação tributária, pois ela não

objetiva a remuneração ou a reposição de qualquer patrimônio, mas sim a punição do sujeito passivo por uma infração cometida.

APLICAÇÃO DA SELIC

57. Com relação à aplicação da taxa do SELIC aos créditos tributários, discorre que a ausência de disciplina legal da forma de seu cálculo no seu diploma instituidor fere de morte O princípio da legalidade, havendo vários julgados do Superior Tribunal de Justiça (STJ) que vêm declarando a inconstitucionalidade e a ilegalidade deste encargo.

Transcreve ementa de decisão do STJ nesse sentido.

ERROS DE CÁLCULO

58. Afirma que os valores foram apurados pela Fiscalização de forma errônea e em desconformidade com os valores reais dos títulos e rubricas constantes da notificação.

Erro não menor fora cometido quando das atualizações dos valores principais em excesso, atingindo tanto correção monetária quanto juros e multa".

Em seu recurso, a recorrente alega os mesmos argumentos postulados em sede de impugnação, excluindo o que lhe já lhe deu provimento, e acrescentado a tese de que há decadência no presente feito.

Diante dos fatos narrados, é o relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha – Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e aborda matéria de competência desta Turma. Portanto, dele tomo conhecimento.

PRELIMINARES

DA INCOMPETÊNCIA DO AGENTE FISCAL DO INSS PARA REALIZAR FISCALIZAÇÃO DE TRIBUTO DO SIMPLES

Inicialmente, cumpre destacar o que prescreve o artigo 142, do CTN, dispõe:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

Consoante a competência tributária do ente público no que diz respeito ao agente fiscal da Fazenda Nacional e sua atividade vinculada, bem como seu poder-dever para fiscalizar tributos instituídos pela Constituição Federal, o presente lançamento se reveste de legalidade e formalidade devida.

Por outro lado, existem matérias no presente recurso que já foram objeto de exclusão em sede de primeira instância, a exemplo das matérias referente ao SIMPLES, que foi retirado da autuação, conforme se percebe do item c, das conclusões de primeira instância.

Nesse sentido, nas e-fls. 11.958 é possível constatar que as empresas que realizaram relação jurídica com a recorrente e foram objetos de lançamento fiscal, tiveram os valores excluídos do Lançamento. Portanto, há no recurso pedido que já objeto de "abatimento" na decisão de primeira instância.

Assim, não conheço da referida alegação por falta de interesse recursal e perda de objeto.

DA SOLIDARIEDADE DOS SÓCIOS

Os sócios foram arrolados no presente processo como de praxe pela fiscalização para identificar quem era responsável legal pela empresa durante o período autuado. Com isso, os representantes legais não são responsáveis solidários nesse momento da autuação fiscal, e nem são sujeitos passivos da demanda administrativa.

Cabe mencionar que a "Relação de CoResponsáveis – CORESP" atualmente não mais existe, e fora substituída pela relação de "Representantes Legais – REPLEG.

Nesse sentido, a Súmula CARF 88 esclarece que o fato do sócio ser mencionado no RepLeg não configura por si só a corresponsabilidade pelo tributo exigido, conforme se constata abaixo:

"Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa".

Portanto, não conheço da preliminar arguida.

NULIDADE DE LANÇAMENTO POR VÍCIO FORMAL

A recorrente sustenta a nulidade do auto de infração, alegando que ao realizar o relatório fiscal complementar o fisco alterou o critério jurídico do Lançamento fiscal, ocasionando assim o cerceamento de defesa, em desobediência ao que prescreve o art. 10º, e incisos, do Decreto lei ° 70.235/72.

Contudo, essa alegação foi a mesma apresentada em sua impugnação complementar, e que de modo a analisar novamente a argumentação trazida pela recorrente não vislumbro motivos de nulidade do Lançamento Fiscal, seja ela formal ou material, em decorrência de alteração de critério jurídico.

No processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

"Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

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

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

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993".

Por sua vez, o art. 60 da referida Lei, menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio de *nullité sans grief*, ou seja: não há nulidade sem prejuízo. No presente caso, verifica-se que a recorrente teve ciência de todo os fatos que estavam sendo apontados, pois respondeu a todo questionamento da fiscalização, bem como indicou elementos solicitados para as conclusões do lançamento.

Portanto, para que haja a declaração de nulidade formal deve haver necessariamente prejuízo à defesa. O que não foi o caso do presente processo.

Cabe ressaltar que a diligência fiscal foi feita de maneira complementar, e não mudou o critério jurídico fiscal da autuação. Nesse sentido, a recorrente, apesar de sua irresignação, obteve total êxito em realizar sua defesa de forma clara, sem embaraços, e defender-se de todo Lançamento, sem cerceamento de defesa, onde possui o indicativos dos critérios adotados, quantum autuado, bem como dos elementos que constituíram a infração.

Inclui-se nessa situação, correção e exclusão de valores que não deveriam constar no Lançamento, por inexistir tributo a ser exigido, e que nessa questão também não alterou o critério jurídico adotado, pois apenas excluiu da base de cálculo quantia que seria indevida, segundo o entendimento da própria fiscalização, e que restou confirmado pela decisão de primeira instância.

Portanto, não acolho a preliminar de nulidade.

DA PREJUDICIAL DE MÉRITO

DECADÊNCIA

Aduz a recorrente que existem hipóteses de incidência do instituto da decadência no que tange ao período de 12/99, onde em se de primeira instância foi reconhecido somente aos períodos anteriores.

A recorrente foi intimada da NFLD em **07/10/2005**, referente aos períodos de 02/1999 a 06/2002. A decisão recorrida anulou o lançamento as competências anteriores a 11/1999, incluindo essa, em razão da superveniência da Súmula Vinculante nº 8 do STF, mantendo a autuação das competências de 12/1999 a 06/2002 ao argumento de que a última competência de 1999 teria o vencimento em janeiro de 2000, e, ainda, segundo a recorrente nada teria se referido ao nada especificado sobre a incidência do art. 150§ 4º, do CTN.

Para que a regra do dispositivo acima citado possa ser aplicada deve ter havido recolhimento de alguma das competências fiscalizadas, ainda que parcial. Nesse sentido, verifico das informações de e-fls e 1.254, 1.157/1.158, e 1.268, realizadas pela fiscalização que houve recolhimento parcial para o período que não foi considerado atingindo pela decadência em primeiro grau **(de 12.1999 a 09.2000)**.

O Superior Tribunal de Justiça consolidou seu entendimento no Recurso Especial n.º 973.733, de 12/08/2009, julgado sob o regime dos recursos repetitivos, de aplicação obrigatória a este Tribunal. Nesse sentido, o prazo decadencial para o Fisco lançar o crédito tributário é de cinco anos, contados: **i) a partir da ocorrência do fato gerador, quando houver antecipação de pagamento e não houver dolo, fraude ou simulação** (art. 150, §4º, CTN); ou **ii) a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso de ausência de antecipação de pagamento** (art. 173, I, CTN).

Portanto, os cinco anos seriam contados a partir dos fatos geradores, correspondentes ao também período de 12/1999 e competências seguintes, até 09.2000, já que com a regra interpretada pelo STJ teria se consumado o prazo decadencial no período mencionado, uma vez que a intimação ocorreu no período de 07.2005. Assim, transcorridos os 5 anos decadenciais.

Com isso, **deve ser declarada a decadência do período de dezembro de 1099 até setembro de 2000**, uma vez que os comprovantes dos pagamentos foram juntados ao feito.

Ainda, 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.**"

Nessas circunstâncias, existindo recolhimento de contribuições, o dispositivo a ser aplicado é o art. 150, § 4º, do CTN, independente se não ocorrer recolhimento específico sobre a mesma rubrica, devendo ser acatada a decadência dos períodos **de dezembro de 1099 até setembro de 2000**.

DO PEDIDO DE NULIDADE INTEGRAL DECADÊNCIA

Pede a recorrente o reconhecimento total do instituto de decadência. Pedido feito em sede de sustentação oral, invocando matéria de ordem pública, uma vez que o relatório complementar teria sido feito posterior e causado também.

Conheço do pedido postulado, por ser matéria de ordem o pública. Porém não dou provimento, uma vez que a alegação diz respeito ao segundo relatório fiscal (relatório fiscal complementar), tendo em vista que não há novo lançamento no presente processo, possível de atrair os efeitos da decadência.

O REFISC complementar levantou diversas informações, prestou esclarecimentos e excluiu valores que deveriam não constar do Lançamento fiscal, constatando a inexistência da relação jurídica tributária por falta de previsão legal. Porém, as datas estão dentro do prazo decadencial permitidos para o lançamento, da qual não houve alteração no critério jurídico adotado.

Inexistiu anulação do Lançamento, tampouco, declaração de nulidade que pudesse configurar algum tipo de prazo decadencial para a notificação da contribuinte. Nesse sentido, o prazo estaria interrompido pelos procedimentos inerentes ao PAF (notificação do Lançamento), e o crédito fiscal suspenso pela impugnação primeira apresentada, da qual houve somente oportunidade para nova manifestação do REFISC complementar, a fim de se evitar o cerceamento de defesa, salvo a decadência parcial já reconhecida acima.

Na página 02, percebe-se que a intimação da contribuinte se deu em 07.10.2005. As competências exigidas são de 12/1999 a 06/2002. A intimação da contribuinte do relatório complementar se deu em 09.12.2009 (e-fl. 10.531).

Nesse sentido, o fato do novo relatório ultrapassar o prazo de cinco anos dos períodos fiscais exigidos não influi no prazo decadencial, uma vez que o prazo estaria interrompido pela primeira intimação da empresa defendente. De certo que não estamos a tratar de prazo "*ad aeternum*" para a que o fisco realize os atos de cobrança do crédito fiscal. Porém, o que se verifica é a necessidade de procedimentos inerentes do PAF que servem para a constituição ou não do crédito público, onde se apuram os elementos que irão embasar o auto de infração, e que apesar de levar considerável período, não deixou o fisco de realizar atos administrativos inerentes para proceder com as verificações necessárias do auto de infração.

Como dito acima, não houve novo Lançamento, mas somente o complemento a ele, do qual a contribuinte teve acesso dentro do prazo legal, garantido-se a ampla defesa e contraditório.

Portanto, não conheço da argumentação de decadência integral do Lançamento fiscal, mas parcial, nos termos do tópico acima lançado.

DO MÉRITO PROPRIAMENTE DITO

DOS SERVIÇOS CONTRATADOS PELA RECORRENTE E DO DEVER DE RECOLHIMENTO/RETENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito NFLD, nº 5.790.6853, lavrado contra o contribuinte identificado em decorrência da aferição da remuneração da mão-de-obra contida em notas fiscais/faturas de serviços por diversas empresas que prestaram serviços para a contratante BRASKEM S/A (sucieda pela COPENE), visto não ter comprovado esta a elisão da responsabilidade solidária prevista no artigo 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991; e, tem por finalidade apurar e constituir as contribuições previdenciárias, correspondente às contribuições dos segurados.

Nesse sentido, a recorrente também alegou, desde sua impugnação, que não seria devido a exigibilidade do crédito em razão de suas atividades ou daquelas contratadas pela contribuinte não estarem enquadradas no disposto do artigo 31, §§3º e 4º, da Lei 8.212/91, conforme transcrição do citado artigo:

"Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei.

§ 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.

§ 4º 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;

IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974".

Visando regulamentar a Lei citada, especificamente no que diz respeito ao artigo 31, da Lei 8.212/91, acima citado, o Decreto 3.048, de 6 de maio de 1999, por meio do artigo 219, previu a retenção dos 11% das contribuições previdenciárias nos seguintes moldes:

"Decreto 3.048, de 6 de maio de 1999.

"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;
- IV - 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 dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)
- 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.

Diversas empresas foram enquadradas como se tivesse contrato cessão de mão de obra, com o intuito de verificação dos serviços prestados, e recolhimento das contribuições sociais devidas, sendo que as operações realizadas entre elas e recorrente foram classificados por meio de códigos.

Antes de verificar como cada serviço foi enquadrado dentro do levantamento da fiscalização, consoante a legislação em vigor, cabe mencionar que, segundo Fábio Zambietti, "a cessão de mão de obra é a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou na 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. Já a contratação por meio de cessão de mão de obra é o contrato derivado *locatio operarum*, onde o objeto da contratação é a mão de obra. Assim, a mão de obra envolvida é a razão de ser

da existência do contrato. Por outro lado, a empreitada é a *locatio operis*, contratação na qual as partes visam a uma tarefa ou obra em sentido amplo, não se restringindo à construção civil. A mão de obra é mero meio de se atingir o fim desejado pelas partes" (IBRAHIM, Fábio Zambietti, *in Curso de Direito Previdenciário*, 23ª Ed. Rev. Atua., Rio de Janeiro: Ed. Impetus, 2018, pág.364).

Nesse sentido, nos caso dos serviços descritos na legislação e descritos em contratos ou identificados pelas nas notas fiscais juntadas ao processo, deve haver necessariamente duas situações, somatórias, para a exigência da retenção dos 11% legal para que possa ser enquadrado na normal legal, quais sejam *i*) haver necessariamente a cessão de mão de obra nas dependências da contratante ou de terceiros; e *ii*) os serviços estarem efetivamente descritos na norma legal, sendo possível o enquadramento das atividades desenvolvidas no rol descritivo. Por fim, o quesito continuidade deve fazer parte das características do contrato estabelecido, mas que como visto, nem toda empreitada cede mão de obra, e o enquadramento da empreitada em alguns casos pode afastar a necessidade de retenção.

Em alguns casos, segundo o relatório fiscal complementar, a empresa recorrente, BRASKEM que sucedeu a empresa COPENE Petroquímica do Nordeste S.A., teve como método de lançamento a aferição indireta, uma vez que teria essa se recusado a apresentar todos os contratos realizados com as empresas identificadas pela autoridade administrativa, em serviços seriam devidos pela retenção.

Nesse sentido, a técnica de aferição indireta está estabelecida no art. 33, § 3º e §6º, Lei nº 8.212/91, conforme transcrição dos dispositivos:

"Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário".
Grifou-se.

Assim, passa-se a analisar cada serviço enquadrado como atividade a ser recolhida os valores das contribuições que estariam ou não descritas na norma legal.

A recorrente requer a exclusão dos valores lançados nos códigos de levantamentos, a seguir transcritos, conforme consta do relatório fiscal e do relatório complementar o seguinte:

Levantamento GTO

"Relacionam-se à utilização de prestação de serviço remunerado, contratado mediante cessão de mão-de-obra, e realizado pelas pessoas físicas vinculadas à GLOBAL TRANSPORTE OCEÂNICO SA, CNPJ nº 06704415/0001-22, entre fevereiro/1999 a maio/2002, nas dependências da COPENE".

Nesse sentido, apesar da recorrente pretender retirar a interpretação da natureza do contrato firmado entre a recorrente e as partes envolvidas, ela está taxativamente arrolada no art. 219, §2, incisos XVII, *in verbis*:

"Art. 219. (...)

XVIII - operação de pedágio e de terminais de transporte;

XIX - operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão".

A Instrução Normativa da RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, em seu artigo 149, superveniente ao lançamento fiscal, e também ao relatório fiscal complementar, por sua vez assim dispõe:

Art. 149. Não se aplica o instituto da retenção:

I - à contratação de serviços prestados por trabalhadores avulsos por intermédio de sindicato da categoria ou de OGMO;

II - à empreitada total, conforme definida na alínea "a" do inciso XXVII do caput e no § 1º, ambos do art. 322, aplicando-se, nesse caso, o instituto da solidariedade, conforme disposições previstas na Seção III do Capítulo IX deste Título, observado o disposto no art. 164 e no inciso IV do § 2º do art. 151;

III - à contratação de entidade beneficente de assistência social isenta de contribuições sociais;

IV - ao contribuinte individual equiparado à empresa e à pessoa física;

V - à contratação de serviços de transporte de cargas, a partir de 10 de junho de 2003, data da publicação no Diário Oficial da União do Decreto nº 4.729, de 9 de junho de 2003;

VI - à empreitada realizada nas dependências da contratada;

VII - aos órgãos públicos da administração direta, autarquias e fundações de direito público quando contratantes de obra de construção civil, reforma ou acréscimo, por meio de empreitada total ou parcial, observado o disposto no inciso IV do § 2º do art. 151, ressalvado o caso de contratarem serviços de construção

civil mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, em que se obrigam a efetuar a retenção prevista no art. 112.

No período fiscalizado, 01/02/1999 a 30/06/2002, a norma anterior determinava o recolhimento dos valores dessa atividade, e, portanto, deve ser mantida na presente autuação, tendo em vista ocorrência do fato gerador no período dos fatos geradores.

CÓDIGO DE LEVANTAMENTO ASD

ASD - DESENHOS TÉCNICOS. OBJETO DO CONTRATO: Serviço de eletrônica do acervo de engenharia (desenhos). Alega a recorrente que não se trata de serviço relacionado à construção civil, nem há previsão normativa para retenção previdenciária nessa atividade.

A decisão de primeira instância diz o seguinte:

"125. O Código de Levantamento ASD, refere-se aos pagamentos efetuados pela Defendente à prestadora de serviços ASD Desenhos Técnicos, contrato fls. 2.320 a 2.333, cujo objeto foi a execução dos serviços de eletrônica do acervo de engenharia, que consiste na digitalização de documentos num processo que inclui, dentre outros, o escaneamento, tratamento, formatação e validação. Tais atividades estão contempladas no serviço de "preparação de dados para processamento" previsto na alínea "e" do item 12.1 da OS 209,1999, que inclui os serviços executados com vistas a viabilizar ou a facilitar o processamento de informações, dentre os quais incluem-se o escaneamento manual ou a leitura ótica. Dessa forma, o lançamento referente a este código encontra-se procedente".

Nesse contexto, interpretando o contrato juntado ao feito tenho que ainda pende de uma conclusão sobre os serviços prestados, diante da falta de especificidade do serviço realizado e da falta dos conceitos para enquadramento legal na retenção dessa atividade.

Para corroborar com o entendimento aqui esposado, verifico outra situação semelhante, e que detalha as atividades que deveriam ocorrer retenção, conforme a Solução de Consulta nº 131 - Cosit, de 1º de junho de 2015, e que também mesmo sendo posterior ao auto de infração ajuda a trazer esclarecimentos aos fatos e objetos da autuação, mesmo que seja, nesse caso, se a contratante fosse pessoa jurídica de direito público, pois os conceitos abordados são didáticos por si só, conforme transcrição *in verbis*:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

RETENÇÃO. SERVIÇOS NA ÁREA DE INFORMÁTICA. ÓRGÃOS DO PODER PÚBLICO E SOCIEDADES DE ECONOMIA MISTA.

1. Não se aplica a retenção de 11% de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, aos serviços de: a) desenvolvimento, aperfeiçoamento, integração e manutenção preventiva e corretiva de sistemas; b) implementação, configuração, instalação e customização de software; c) mudança de plataforma; d) catalogação federal e padronização de bens e serviços; e) migração de dados. 2. Ficam sujeitos à retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, os serviços de digitação, compreendendo a inserção de dados em meio

informatizado por operação de teclados ou de similares, e os de preparação de dados para processamento, executados com vistas a viabilizar ou a facilitar o processamento de informações, tais como escaneamento manual ou a leitura ótica, quando forem executados mediante cessão de mão de obra ou empreitada não realizada nas dependências da contratada; e os de treinamento de sistemas informáticos, quando houver cessão de mão de obra.

3. A prestação do serviço nas dependências da contratada é incompatível com o conceito de cessão de mão de obra e afasta a obrigatoriedade da retenção também no caso de empreitada, por força do inciso VI do art. 149 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, ainda que a natureza do serviço se enquadre nas hipóteses submetidas à retenção de que trata o artigo 117 da referida Instrução Normativa;

4. Os órgãos da Administração Pública direta, as autarquias, as fundações de direito público e as sociedades de economia mista das diferentes esferas federativas devem fazer a retenção de 11% (onze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços quando contratarem serviços mediante cessão de mão de obra ou empreitada nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, segundo os mesmos termos da legislação aplicável às empresas em geral".

Como forma de aclarar ainda mais a conclusão do presente voto, transcrevo parte da trabalho feito na respectiva Solução de Consulta, onde são exaustivamente descritos os conceitos dos institutos abordados no presente julgado:

"(...)

7. Para que o contratante de determinado serviço fique obrigado a reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e a recolher a importância retida é necessário que a execução dos serviços se dê mediante cessão ou empreitada de mão de obra. Além disso, o serviço deve estar relacionado no art. 117 ou no art. 118 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009. Confirma-se:

Art. 117. Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, observado o disposto no art. 149, os serviços de:

I - limpeza, conservação ou zeladoria, que se constituam [...];

II - vigilância ou segurança, que tenham por finalidade [...];

III - construção civil, que envolvam [...];

IV - natureza rural, que se constituam [...];

V - digitação, que compreendam a inserção de dados em meio informatizado por operação de teclados ou de similares;

VI - preparação de dados para processamento, executados com vistas a viabilizar ou a facilitar o processamento de informações, tais como o escaneamento manual ou a leitura ótica.

Parágrafo único. Os serviços de vigilância ou segurança prestados por meio de monitoramento eletrônico não estão sujeitos à retenção.

Art. 118. Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra, observado o disposto no art. 149, os serviços de:

I - acabamento, que envolvam a conclusão, o preparo final ou a incorporação das últimas partes ou dos componentes de produtos, para o fim de colocá-los em condição de uso;

II - embalagem, relacionados com o preparo de produtos ou de mercadorias visando à preservação ou à conservação de suas características para transporte ou guarda;

III - acondicionamento, compreendendo os serviços envolvidos no processo de colocação ordenada dos produtos quando do seu armazenamento ou transporte, a exemplo de sua colocação em paletes, empilhamento, amarração, dentre outros;

IV - cobrança, que objetivem o recebimento de quaisquer valores devidos à empresa contratante, ainda que executados periodicamente;

V - coleta ou reciclagem de lixo ou de resíduos, que envolvam a busca, o transporte, a separação, o tratamento ou a transformação de materiais inservíveis ou resultantes de processos produtivos, exceto quando realizados com a utilização de equipamentos tipo contêineres ou caçambas estacionárias;

VI - copa, que envolvam a preparação, o manuseio e a distribuição de todo ou de qualquer produto alimentício;

(...)

X - treinamento e ensino, assim considerados como o conjunto de serviços envolvidos na transmissão de conhecimentos para a instrução ou para a capacitação de pessoas;

Art. 119. É exaustiva a relação dos serviços sujeitos à retenção, constante dos arts. 117 e 118, conforme disposto no § 2º do art. 219 do RPS.

Parágrafo único. A pormenorização das tarefas compreendidas em cada um dos serviços, constantes nos incisos dos arts. 117 e 118, é exemplificativa. (original sem destaque)

8. Como se pode verificar, o artigo 117 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, relaciona os serviços sujeitos à retenção quando “contratados mediante cessão de mão de obra ou empreitada” (g.n.) e, o artigo 118, aqueles obrigados à retenção se executados “mediante cessão de mão de obra” (destacou-se).

9. Como a relação dos serviços sujeitos à retenção constante dos artigos 117 e 118 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, é exaustiva, tem-se, por exclusão, em razão da natureza das atividades, que o instituto da retenção não se aplica aos seguintes serviços prestados pela Consulente: a) desenvolvimento, aperfeiçoamento, integração e manutenção preventiva e corretiva de sistemas; b) implementação, configuração, instalação e customização de software; c) mudança de plataforma; d) catalogação federal e padronização de bens e serviços; e) migração de dados.

10. Atendo-se aos artigos acima reproduzidos e à natureza das atividades executadas pela Consulente, constata-se que os serviços por ela prestados que poderiam estar sujeitos à retenção são os de digitação, compreendendo a “inserção de dados em meio informatizado por operação de teclados ou de similares” e os de preparação de dados para processamento “executados com vistas a viabilizar ou a facilitar o processamento de informações, tais como escaneamento manual ou a leitura ótica”, quando executados mediante cessão de mão de obra ou empreitada; e, os serviços de treinamento (de sistemas), por meio de cessão de mão de obra.

11. Vê-se que a natureza das atividades não é o único requisito a ser averiguado para que se dê a obrigatoriedade da retenção. É preciso que a prestação do serviço se dê mediante cessão de mão de obra ou empreitada. Além disso, ordena também o art. 117 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, que sejam observadas as hipóteses em que a retenção não se aplica e que se encontram relacionadas no art. 149 dessa Instrução Normativa.

Cumpra distinguir, a seguir, a contratação efetuada mediante cessão de mão de obra e por empreitada.

12. O § 3º do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998, assim conceitua cessão de mão de obra:

Art. 31. [...] § 3o Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (original sem destaque)

13. Esse conceito também é apresentado pela Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, que explicita, com maior detalhamento, os elementos objetivos dessa definição. Confira-se:

Art. 115. Cessão de mão-de-obra é a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 1974.

§1º Dependências de terceiros são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços.

§ 2º Serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores.

§ 3º Por colocação à disposição da empresa contratante, entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato. (destacou-se)

14. Segundo a conceituação acima reproduzida, pode-se dizer que ocorre cessão de mão-de-obra quando a empresa contratada cede trabalhadores, colocando-os à disposição da empresa contratante, para realizar serviços contínuos, em suas dependências ou na de terceiros. Três seriam, assim, os requisitos fundamentais para que a prestação de serviço seja considerada cessão de mão-de-obra: a) os trabalhadores devem ser colocados à disposição da empresa contratante; b) os serviços prestados devem ser contínuos; c) a prestação de serviços deve se dar nas dependências da contratante ou na de terceiros.

15. Com relação à continuidade dos serviços, verifica-se, pela conceituação normativa, que sua caracterização não guarda relação com a periodicidade contratual, mas, sim, com a necessidade da empresa contratante. Sob esse aspecto, a norma faz referência a uma necessidade “permanente”, que se revelaria pela sua repetição periódica ou sistemática.

16. Esse caráter (permanente) pode restar evidenciado pelo número de vezes que foi demandado o serviço, embora o critério mais adequado seja o da natureza dos serviços, tomando-se como referencial a empresa contratante. A necessidade permanente é aquela que não é eventual, e eventual é aquilo que ocorre de maneira fortuita, imprevisível.

17. Quanto à prestação dos serviços nas dependências da contratante ou na de terceiros, essa caracterização não comporta dificuldade, considerando que a própria legislação buscou definir o que seria dependência de terceiro – é aquela indicada pela empresa contratante, que não seja as suas próprias e que não pertença à empresa prestadora dos serviços.

18. Nessa medida, quando os serviços forem prestados nas dependências da empresa prestadora dos serviços (contratado), não há que se falar em cessão de mão-de-obra, nem ocorrerá, via de consequência, a incidência da retenção de 11% (onze por cento) prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/91. 19. Já com relação à colocação do trabalhador à disposição do tomador, esse requisito pressupõe que o trabalhador atue sob as ordens do tomador dos serviços (contratante), que conduz, supervisiona e controla o seu trabalho.

20. Percebe-se, assim, que a empresa contratada, ao ceder trabalhadores a outra, transfere à contratante a prerrogativa.

que era sua, de comando desses trabalhadores. Ela abre mão, em favor da contratante, de seu direito de dispor dos trabalhadores que cede, do direito de coordená-los. Dessa forma, a empresa contratante dos serviços poderá exigir dos trabalhadores cedidos a execução de tarefas objeto da contratação.

21. Enfim, se os trabalhadores limitarem-se a fazer o que está previsto em contrato, mediante ordem e coordenação da empresa contratada, não ocorrerá a disponibilização da mão-de-obra e, por conseguinte, não restará configurada a sua cessão. Nesse tipo de prestação de serviço a empresa contratada compromete-se à realização de tarefas específicas, que por ela devem ser levadas a cabo.

22. Como se disse anteriormente, a incidência da retenção de 11% sobre o valor da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços também ocorrerá quando a contratação se der mediante empreitada no caso dos serviços descritos no art. 117 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009. **Assim, apresenta-se necessário trazer a definição de empreitada, para fins da retenção previdenciária. Observe a dicção do dispositivo conceitual extraído da Instrução Normativa nº 971, de 2009: Art. 116. Empreitada é a execução, contratualmente estabelecida, de tarefa, de obra ou de serviço, por preço ajustado, com ou sem fornecimento de material ou uso de equipamentos, que podem ou não ser utilizados, realizada nas dependências da empresa contratante, nas de terceiros ou nas da empresa contratada, tendo como objeto um resultado pretendido. (grifou-se)**

23. A cessão de mão-de-obra é originada do chamado locatio operarum, com característica marcante centrada na própria mão-de-obra, sendo esta a essência desse tipo de contrato. Já a empreitada de mão-de-obra tem sua origem no locatio operis, contrato caracterizado quando as partes objetivam a realização de uma tarefa ou de uma obra, sendo a mão de obra apenas um meio de se alcançar o objeto almejado pelas partes.

24. A empreitada tem como característica principal a predeterminação clara da necessidade a ser atendida e, por consequência, sua finitude. O serviço necessário para produzir o resultado apto a atender a necessidade pode ser antecipadamente dimensionado e especificado. **Acrescenta-se, ainda, que, na empreitada, a relação de negócio é estabelecida entre tomador e prestador e este mantém intacto seu poder de direção, supervisão e gerenciamento da execução dos serviços, direitos estes que não são transferidos nem compartilhados com o tomador, porquanto os trabalhadores não foram colocados à disposição daquele.**

25. Destaca-se, ainda, como diferença em relação à cessão de mão de obra, o fato de a empreitada poder ser realizada nas dependências do contratante, de terceiro, ou do contratado. Entretanto, o art. 117 da Instrução Normativa RFB nº 971, de

2009, ao trazer as hipóteses de serviços submetidos à retenção quando realizados por meio de cessão de mão de obra ou empreitada, ordena que sejam observadas as exceções do art. 149 daquela Instrução Normativa, que assim dispõe:

Art. 149. Não se aplica o instituto da retenção:

I - à contratação de serviços prestados por trabalhadores avulsos por intermédio de sindicato da categoria ou de OGMO;

II - à empreitada total, conforme definida na alínea "a" do inciso XXVII do caput e no § 1º, ambos do art. 322, aplicando-se, nesse caso, o instituto da solidariedade, conforme disposições previstas na Seção III do Capítulo IX deste Título, observado o disposto no art. 164 e no inciso IV do § 2º do art. 151;

III - à contratação de entidade beneficente de assistência social isenta de contribuições sociais;

IV - ao contribuinte individual equiparado à empresa e à pessoa física;

V - à contratação de serviços de transporte de cargas, a partir de 10 de junho de 2003, data da publicação no Diário Oficial da União do Decreto nº 4.729, de 9 de junho de 2003;

VI - à empreitada realizada nas dependências da contratada".

Importante mencionar que as Instruções Normativas citadas nas Soluções de Consultas são todas posteriores à época dos fatos geradores. Contudo, para interpretações dos dispositivos em comento, somente aquilo que poderia ser aplicado, entendendo ser possível a utilização do art. 106, inciso I, do CTN, quando seja norma expressamente interpretativa.

DOS CÓDIGOS QUE DEVEM SER MANTIDOS NO LANÇAMENTO

FISCAL

Em uma análise aprofundada dos códigos em questão dos contratos juntados aos autos (relação jurídica de prestação de serviço realizada por terceiros e recorrente), verifico que são de fato cessão-de-mão de obra e que devem ser mantidos na autuação fiscal, qual sejam.

CÓDIGO DE LEVANTAMENTO BBL BUREAU BRASILEIRO S/C

Objeto do contrato: Ensaio de íris nos equipamentos. Conforme a recorrente não há previsão normativa para este serviço, uma vez que não se trata nem de serviço de construção civil, nem de manutenção (e-fl. 2.821 e seguintes). Ocorre que, a descrição dos serviços enquadra-se na atividade de manutenção de instalações prevista no item 12.1, alínea "o" da OS 209, de 1999, devendo ser mantido no auto de infração.

CÓDIGO DE LEVANTAMENTO FEC

Relativamente à empresa FOCO Empresarial Consultoria LTDA, analisada pela fiscalização no item 5.66 do relatório complementar, verifica-se que as contratações realizadas (13/2000, 125/01, 239/01, 328/02) tiveram como objeto o seguinte: 13/2000, execução de serviços de acompanhamento e apoio ao gerenciamento da documentação dos empreendimentos da Copene; o de nº 239, de 01/01/2001, que teve como objeto a execução de serviços de apoio às atividades do arquivo técnico, controle, cadastramento, organização e

pesquisa da documentação da Ceman; e o de 11º 328, de 01/01/2002, que teve como objeto a execução de serviços de apoio às atividades do Arquivo Técnico de Engenharia da Copene.

Segundo a contribuinte esses serviços não se configuram como cessão de mão-de-obra. Contudo, os serviços descritos estariam enquadrados no inciso XXIII, §2º, art. 219, do RPS, como secretaria e expediente, que visa organizar o funcionamento interno da empresa, tendo as características inerentes ao descritivo legal.

CÓDIGO DE LEVANTAMENTO DU1

DU. PONT DO BRASIL S/A. OBJETO DO CONTRATO: Consultoria em segurança. Observa-se que essa empresa também presta serviços de treinamento nessa área. Segundo a recorrente, o recolhimento foi procedido pelo prestador de serviços - dupla exigência do mesmo tributo. Porém, nesse ponto, a recorrente não indica onde estão os comprovantes de recolhimentos. Prova que lhe incumbia. Portanto, não há como afastar a exigência do Lançamento.

CÓDIGO DE LEVANTAMENTO GE4

CSD GEOKLOCK Geologia e Engenharia Ambiental Ltda.

Objeto do contrato: remoção, acondicionamento, transporte e queima nos fornos da HOLDERCIM.

Os dois contratos analisados são enquadrados no art. 219, §2º, VIII e no XV, do RPS, e referidos serviços foram enquadrados pela Fiscalização como “coleta e reciclagem de lixo e resíduos”. de manutenção de instalações, de máquinas ou de equipamentos, dos quais estão sujeitos à retenção, quando indispensáveis ao seu funcionamento regular e permanente.

CÓDIGO DE LEVANTAMENTO SOD SODEXHO DO BRASIL COMERCIAL LTDA.

Objeto do contrato: Serviço de preparo e distribuição de refeições e lanches.

Nesse quesito, o objeto do contrato é a execução da exploração do Restaurante Central e refeitórios da COPENE, compreendendo serviços de preparo e distribuição de refeições, lanches, cafezinhos e serviços da cantina, nas condições estabelecidas pela Copene, e a recorrente alega que: *A extensão do significado terminológico do vocábulo “copa” não tem o condão de alcançar o serviço previsto no contrato em questão. Não é por acaso que existem os serviços de cozinha, de copa, de bar e de restaurante, todos guardando suas devidas peculiaridades.* A meu ver essa alegação de conceitos não é suficiente a afastar a exigência pelo art. 219, §2º, IX do RPS, uma vez que o contrato prevê situação específica ocorrida pela norma e o que efetivamente foi realizado.

CÓDIGO DE LEVANTAMENTO ABB

ABB- Contrato 3.344/99. Contrato Simplificado 232/01.

Relativamente ao contrato em questão, o objeto era a complementação da substituição de Duto de Nafta RLAM/COPENE. Essas atividades estão enquadradas no inciso XV, §2º, art. 219 do RPS, pois se trata de atividade de manutenção de instalações.

CÓDIGO DE LEVANTAMENTO EL5

Esse código de levantamento referente à empresa Elos Engenharia, tendo por objeto a repotencialização e a conversão de fornos ou a remoção, desmontagem e montagem de válvulas. Novamente tem-se aqui atividades de manutenção de instalações.

Os contratos tiveram como cessão de mão-de-obra para a repotencialização e a conversão de fornos ou a remoção, desmontagem e montagem de válvulas. Portanto, deve ser mantida na autuação.

DOS DEMAIS CÓDIGOS

Quanto aos demais códigos, conforme colocado pela decisão de primeira instância, entendo que estão enquadrados como tributáveis na presente autuação, uma vez que se enquadram na norma legal.

Nesse sentido, a recorrente solicitou a exclusão dos seguintes códigos: ARI-I, ASD, BBL, BIA, CAL, CEL, CTA, DUP, FEC, GEO, ISSO, ITP, JRS, NTS, ORG, QUA, SGS, NTS, ORG, JPG, MO3, LOC, ITP, PRT, CCE, SYM, TTV, REN, JBF, PIE, FEC, CEL, JCR, LOC, BEM, JBF, JPE, MFF, PQ, TWY, AEL, BX, CCE, EPS, CES, JOI, KSV, PRT, REN, SPS, TET, ABB, HDO e PWP.

No que diz respeito a todos as atividades relacionadas nos códigos de levantamentos pela fiscalização, entendo pela manutenção da decisão de primeira instância, as quais se enquadram em um dos incisos, do §2º, do art. 219, do Decreto 3.048, de 6 de maio de 1999, tendo em vista a ocorrência dos elementos necessários para seu enquadramento legal.

DA CESSÃO DE MÃO DE OBRA DOS SERVIÇOS DA CONSTRUÇÃO CIVIL

Nos casos que não foram apresentados os comprovantes de recolhimentos desses serviços, devem ser mantidos no auto de infração. O que já foi enquadrado de forma indevida, é dispensada nova análise, tendo em vista a exclusão de certos serviços considerados como dispensáveis da retenção.

Para os demais casos, o valor lhe foi imputado, como responsável solidária, tendo sido apurado pela sistemática da aferição indireta. Alega também que não existe o suposto débito e a Fazenda Pública tem o poder de constituir unilateralmente presunções em seu favor, as quais podem ser desconstituídas mediante prova em contrário. Apresentou toda a documentação hábil, idônea e suficiente à comprovação da quitação dos supostos débitos; de modo que nada se encontra pendente a esse título; tais documentos devem ser pormenorizadamente analisados, a fim de desvendar a realidade dos fatos, em obediência ao princípio da verdade material; ao contrário do que afirmou o acórdão recorrido, as guias de recolhimento anexadas são prova suficiente para desconstituição do débito, assim como as cópias das folhas de pagamento correspondentes.

Entretanto, conforme se verifica dos autos, não assiste razão a recorrente, uma vez que lhe faltaram as provas necessárias de sua argumentação.

No caso de construção civil, vige a solidariedade tributária do proprietário, incorporador, dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, com o construtor e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, conforme previsão do art. 30, VI, da Lei 8.212, de 1991:

Art. 30 (...)

(...)

VI - o proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem; Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97)

Tal previsão é regulamentada pelo art. 43 do ROCSS e esmiuçada pela Ordem de Serviço DAF 165, de 1997, item 17:

ROCSS

Art. 43. O proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono de obra ou o condômino de unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor nas obrigações para com a seguridade social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante de obra, admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações.

§ 1º A responsabilidade solidária somente será elidida se for comprovado pelo executor da obra o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura, quando não comprovadas contabilmente.

*§ 2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, **o executor da obra deverá elaborar folhas de pagamento e guias de recolhimento distintas para cada empresa contratante**, devendo esta exigir do executor da obra, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento.*

§ 3º Considera-se construtor, para os efeitos deste Regulamento, a pessoa física ou jurídica que executa obra sob sua responsabilidade, no todo ou em parte. (Grifou-se.)

Ordem de Serviço DAF 165, de 1997

17 – O proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o seu

direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

Tal responsabilidade é elidida, de acordo com o item 20 do mesmo texto legislativo desde se comprove ter a contratada efetuado o recolhimento prévio das **contribuições sociais relativas à nota fiscal ou fatura**:

*20 - O proprietário, o incorporador, o dono da obra, o condômino de unidade imobiliária e a empresa construtora que contratarem obra de construção civil elidir-se-ão da responsabilidade solidária, **desde que comprovem ter a contratada efetuado o recolhimento prévio das contribuições sociais relativas à nota fiscal ou fatura**, devendo o salário de contribuição corresponder aos percentuais previstos no Título V, observado o item 27.*

20.1 - Para comprovação do recolhimento prévio, a contratada anexará à nota fiscal de serviço cópia da GRPS quitada, preenchida segundo o disposto no item 16, alínea b, além da cópia da folha de pagamento. (Redação dada ao subitem pela Ordem de Serviço DAF nº 185, de 31.03.1998, DOU 15.04.1998) (Grifou-se.)

(...)

16 - O recolhimento das contribuições será individualizado por obra, mediante matrículas distintas, observado, quanto ao preenchimento da Guia de Recolhimento da Previdência Social - GRPS, o seguinte:

(...)

b) EMPREITEIRA, no caso de empreitada parcial, e SUBEMPREITEIRA (GRPS específica para cada obra):

campo 01 - apor o carimbo padronizado do CGC ou sua transcrição.

campo 02 - registrar o nome da empreiteira/subempreiteira;

campos 03 a 07 - apor o endereço da obra;

campo 08 - registrar a matrícula CEI da obra e o nome do proprietário ou dono da obra. Em se tratando de recolhimento prévio, registrar também o número, a data e o valor da nota fiscal de serviço à qual as contribuições deverão ser vinculadas;

campo 09 - registrar o nº 1;

campo 10 - registrar o nº do CGC da empreiteira/subempreiteira.

campo 11 - registrar o código FPAS.

Os percentuais retroreferidos encontram-se definidos no item 5, quais sejam:

V - APURAÇÃO DE SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO CONTIDO EM NOTA FISCAL DE SERVIÇO

31 - É fixado em 40% (quarenta por cento) o percentual mínimo de salário-de-contribuição contido em nota fiscal de serviço/fatura.

31.1 - Em se tratando de nota fiscal de serviço que contenha mão-de-obra e material, o salário-de-contribuição corresponderá no mínimo a 40% (quarenta por cento) do valor da mão-de-obra discriminado na fatura, devendo a empresa de construção civil, quando da fiscalização, comprovar a exatidão dos valores discriminados.

31.1.1 - Na hipótese de não ser efetuada a discriminação dos valores, 50% (cinquenta por cento) serão considerados como material e 50% (cinquenta por cento) como mão-de-obra, totalizando o salário-de-contribuição, por conseguinte, 20% (vinte por cento) do valor da nota fiscal de serviço.

31.2 - Tratando-se de serviços com utilização de equipamentos mecânicos, o salário-de-contribuição corresponderá à aplicação dos seguintes percentuais sobre o valor da nota fiscal/fatura:

<i>Pavimentação</i>	<i>3% (três por cento)</i>
<i>Terraplenagem</i>	<i>5% (cinco por cento)</i>
<i>Concreto Preparado</i>	<i>5% (cinco por cento)</i>
<i>Obras Complementares (ajardinamento, recreação etc)</i>	<i>7% (sete por cento)</i>
<i>Obras de Arte (pontes e viadutos)</i>	<i>15% (quinze por cento)</i>
<i>Drenagem</i>	<i>17% (dezessete por cento)</i>

31.2.1 - Nos demais serviços com utilização de equipamentos mecânicos, o salário-de-contribuição corresponderá a aplicação do percentual de 12% (doze por cento) sobre o valor da nota fiscal/fatura.

31.2.1.1 - Estes percentuais refletem os custos da mão-de-obra direta, em comparação com os custos totais da obra, devendo, por conseguinte, serem aplicados sobre o valor total da nota fiscal de serviço/fatura, sem a exclusão dos valores referentes a material e a utilização de equipamentos mecânicos.

Na GRPS não consta os dados referentes à obra, conforme determinado pelo item 16, “b”, da Ordem de Serviço DAF 165 de 1997, e, tampouco, os valores recolhidos por meio da GRPS é compatível com o valor dos tributos devidos, cuja base de cálculo é diversa da apontada pela recorrente, considerando que foi aplicado o percentual de 40% sobre o valor das “notas fiscais, por competência, uma vez que a empresa contratante fornece todo o material utilizado.

Entrelaçando a responsabilidade pela empreitada global, em mesmo sentido apontam as normas inscritas no art. 42 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 612/92, vigente à data de ocorrência dos fatos geradores.

Decreto nº 612, de 21 de julho de 1992.

Art. 46. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor destes serviços pelas obrigações decorrentes deste regulamento, em relação aos serviços a ele prestados, exceto quanto às contribuições incidentes sobre faturamento e lucro, conforme o disposto no art. 28.

Ainda, A CRPS editou o Enunciado nº 30 (Resolução nº 1, de 31/01/2007, publicada no DOU de 05/02/2007), abaixo transcrito:

"Em se tratando de responsabilidade solidária o fisco previdenciário tem a prerrogativa de constituir os créditos no tomador de serviços mesmo que não haja apuração prévia no prestador de serviços.

Como já visto, os recolhimentos juntados aos autos não são condizentes com os fatos geradores do Lançamento, bem como nem as formalidades e os valores devidos em decorrência do contrato de empreitada em questão, motivos adequados e suficientes a atrair tanto o dever de lançar por parte do fisco (art. 142, parágrafo único, do CTN), quanto a responsabilidade solidária da recorrente, prevista pelo art. 31 da Lei 8.212, de 1991 e legislação correlata (já transcrito).

Ainda, no REFISC complementar e da decisão de primeira instância, constou o seguinte (e-fl. 11.974): "o Relatório Fiscal Complementar apresenta uma planilha, às fls. 11.489, na qual discrimina diversas notas fiscais da empresa Serconsul Serviços de Engenharia Ltda. decorrentes de serviços prestados à Defendente. Sobre tais pagamentos afirma que não foi possível efetuar a análise dos contratos a eles referentes, tendo em vista que a Braskem não apresentou os Boletins de Medição, nem os contratos solicitados. Diante da conduta omissiva da Braskem, decidiu pela manutenção desses valores".

Desse modo, deve ser mantida a responsabilidade solidária, com a inclusão de capítulo específico abaixo, bem como o valor do crédito tributário constituído pelo lançamento.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

É alegado que a imputação de responsabilidade solidária pelo pagamento de determinado tributo exige a previsão expressa em lei, assim como a estrita observância dos moldes e requisitos ali discriminados para a ocorrência de tal imputação ou seu afastamento; no caso específico das contribuições previdenciárias, aduz a recorrente que deve ser inteiramente afastada eventual responsabilidade solidária da tomadora de serviço quando for comprovado o recolhimento por parte da prestadora, de acordo com o art. 30, §3º da Lei 8.212, de 1991, o art. 43, §§1º e 2º do Decreto 2.173, de 1997 (ROCSS) e o art. 16 da Ordem de Serviço INSS nº 83; infere-se de tais normas que a imputação de responsabilidade solidária à tomadora do serviço tem como pressuposto indispensável a ausência de recolhimento por parte da prestadora; na hipótese em questão, encontram-se devidamente comprovados os efetivos recolhimentos das contribuições previdenciárias por parte da empresa prestadora do serviço; logo, uma vez comprovados tais recolhimentos por parte da prestadora do serviço, não se pode falar em qualquer responsabilidade solidária por parte da empresa tomadora, devendo ser inteiramente reformado o acórdão recorrido; o acórdão recorrido, ao centrar esforços apenas na ocorrência de suposta responsabilidade solidária, sem ao menos verificar pormenorizadamente os documentos por si acostados, inverteu a lógica para imputação de tal responsabilidade, porque a atribuição de responsabilidade solidária tem como pressuposto necessário o não pagamento

por parte do prestador, o que não foi analisado adequadamente pelo acórdão; a simples leitura e observação atenta dos autos deixa clara a idoneidade e suficiência dos documentos juntados por si para comprovar a plena quitação dos supostos débitos em comento; deve ser afastada, portanto, qualquer responsabilidade solidária por parte da tomadora do serviço.

Como se constata dos recolhimentos juntados aos autos, bem como do capítulo abaixo, os documentos ofertados à fiscalização não são condizentes com o período de apuração, bem como não correspondem com as formalidades nem com os valores devidos em decorrência do contrato de empreitada em questão, motivos adequados e suficientes a atrair tanto o dever de lançar por parte do fisco (art. 142, parágrafo único, do CTN), quanto a responsabilidade solidária da recorrente, prevista pelo art. 30, VI, da Lei 8.212, de 1991 e item 17 da Ordem de Serviço DAF 165, de 1997 (já transcrito).

DOS PRESSUPOSTOS PARA APURAÇÃO DO MONTANTE DEVIDO MEDIANTE AFERIÇÃO INDIRETA

Assevera a recorrente que: os documentos por ela juntados aos autos são hábeis, idôneos e suficientes à comprovação do pagamento dos supostos débitos que estão sendo lhe sendo imputados, afastando a presunção gerada pelo método da aferição indireta; a aferição indireta do montante supostamente devido é um expediente cuja utilização pela Fazenda Pública possui caráter excepcional, só podendo ser utilizada na ocorrência das hipóteses e requisitos estritamente definidos pelo art. 33, §§ 3º a 6º da Lei 8.212, de 1991, que não ocorrem no caso, quais sejam: a) a recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação; ou b) a verificação de indícios de inidoneidade da documentação fiscal e contábil, que aponte para o registro de informações destoantes da realidade dos fatos; não houve qualquer recusa ou sonegação de documentos por sua parte, nem qualquer indicio de inidoneidade da sua estrita fiscal e contábil.

Não há qualquer mácula no lançamento, quanto a essa questão.

Por primeiro, ressalto que os documentos juntados aos autos pela recorrente não são hábeis, idôneos ou suficientes à comprovação do pagamento dos créditos tributários exigidos.

Por sua vez, a Lei 8.212, de 1991, art. 33, §§ 3º e 6º é explícita ao atribuir à fiscalização o poder de (a) lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário, no caso de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente; (b) apurar e lançar as contribuições devidas quando constatar que a contabilidade não registra a realidade da remuneração dos segurados a seu serviço e (c) desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado, quando constate que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições que caracterizem tal condição:

Lei 8.212, de 1991

Art. 33

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da

Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (no mesmo sentido, o art. 233 do RPS)

(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. (Grifou-se.)

No caso em apreço, é evidente a apresentação deficiente da documentação, uma vez que, como visto, não foram apresentadas as guias de recolhimento da Previdência Social referentes à obra em questão.

DA COBRANÇA EM DUPLICIDADE

É alegado que, ao cobrar os débitos em questão simultaneamente da Recorrente e da contratada de modo cumulativo, a Fazenda Pública está efetuando nítida cobrança em duplicidade, o que é absolutamente vedado pelo ordenamento jurídico pátrio, principalmente em virtude da proibição do enriquecimento sem causa da Fazenda Pública, adstrita à moralidade administrativa; na verdade, trata-se de uma cobrança tripla, pois a cobrança dúplice está sendo feita sobre um débito que já foi devidamente pago pela empresa prestadora na época da ocorrência do fato gerador.

Entretanto, não lhe assiste razão.

Como visto, as guias de recolhimentos juntadas aos autos não se relacionam com o crédito tributário ora lançado, e não se comprovou nenhum *bis in idem*; Ademais, não se está cobrando um montante do crédito tributário da recorrente (responsável solidária) e outro montante de igual valor da empreiteira (contribuinte): é o mesmo crédito tributário que está sendo exigido, apenas uma vez, da contribuinte e da responsável solidária; não há falar, portanto, em duplicidade de tributação.

ÔNUS DA PROVA PELO INTERESSADO. E INDEFERIMENTO DE PERÍCIA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da alegação de seu direito.

O pedido de perícia não pode ser deferido quando for impossível ou impraticável em razão da dificuldade e condições temporais. Ademais, caberia ao recorrente ter providenciado as provas necessárias das razões do seu direito em instância de primeiro grau, ou em seu recurso, a depender das circunstâncias e aceitação do órgão julgador. Porém, entendo não ser o caso de deferimento de diligência, tendo em vista que inclusive foram realizados dois relatórios fiscais, e que discorrem de maneira exaustivas as descrições de fato e direito do Lançamento.

MULTA E RETROATIVIDADE BENIGNA

A recorrente pede a retroatividade benigna quanto à aplicação da multa.

Contudo, a nova Súmula CARF nº 119, assim dispõe:

"No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996".

Assim, deve prevalecer a matéria sumulada, para aplicação da multa e retroatividade benigna, a qual já foi objeto de aplicação por parte do fisco (conforme enquadramento legal mencionado na e-fl. 1.254).

DO RECURSO OFÍCIO

No que diz respeito ao recurso de ofício, os serviços retirados pela decisão de primeira instância diziam respeito aos serviços que não cabiam a retenção. Logo, em análise do segundo relatório fiscal, constato que de fato os serviços praticados e contratados junto à recorrente não caberiam a retenção dos 11% devidos pela legislação.

Assim, entendo não ser o caso de provimento do recurso de ofício.

CONCLUSÃO

Voto, portanto, por conhecer do Recurso Voluntário nas matérias que não diz respeito à inconstitucionalidade, bem como daquilo que já foi objeto de exclusão em sede de primeira instância, para nas matérias conhecidas não acolher as preliminares arguidas, e no mérito DAR PARCIAL PROVIMENTO para acatar o pedido de reconhecimento da decadência do período de 12.1999 a 09.2000 (inclusive), não acolher ao pedido de decadência integral do Lançamento fiscal, bem como excluir da tributação o código de levantamento ASD, e nas demais matérias manter a exigência fiscal, bem como para conhecer e negar provimento ao Recurso de Ofício.

(assinatura digital)

Wesley Rocha- Relator