



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

Processo nº 19740.000641/2008-94
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2403-001.746 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de novembro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente ICATU HARTFORD CAPITALIZACAO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIACÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - INOBSERVÂNCIA DE REGULARIDADE NO LANÇAMENTO - NÃO OCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS E MULTA DE MORA - ALTERAÇÕES DADAS PELA LEI 11.941/2009 - RECÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, C, CTN

Até a edição da Lei 11.941/2009, os acréscimos legais previdenciários eram distintos dos demais tributos federais, conforme constavam dos arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991. A Lei 11.941/2009 revogou o art. 34 da Lei 8.212/1991 (que tratava de juros moratórios), alterou a redação do art. 35 (que versava

sobre a multa de mora) e inseriu o art. 35-A, para disciplinar a multa de ofício.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa de mora mais benéfica.

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma de juros de mora (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela Lei 11.941/2009 ao art. 35 da Lei 8.212/91, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Marcelo Magalhães Peixoto, Carolina Wanderley Landim e Maria Anselma Coscrato dos Santos. Ausente o Conselheiro Ivacir Júlio de Souza.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, às fls. 301 a 311, apresentado contra Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro – RJ I emitido o Acórdão nº 12-27.437 – 11ª. Turma, fls. 290 a 297, que julgou procedente o Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP nº. 37.179.431-5, com ciência da Recorrente em 27.11.2008, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 14.893,67.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social correspondentes à parte da empresa e referentes à retenção de 11% sobre valor dos serviços Notas de Débito/Crédito, Recibos e Reembolsos, emitidos pelas empresas prestadoras de serviços SEPROF SERVIÇOS PROFISSIONAIS LTDA — CNPJ 00.210.085/0001-32, e CETEST RIO LTDA — CNPJ 39.128.525/0001-42, referentes ao reembolso das despesas com o plano de saúde dos seus segurados alocados na Recorrente.

O Relatório Fiscal, às fls. 86 a 94, observa que embora nas Notas Fiscais referentes à prestação dos serviços contratados, tenha sido feita a retenção e recolhido o respectivo valor, correspondente a onze por cento de seu valor bruto, de acordo com a legislação, por outro lado, nas outras Notas referentes ao reembolso das despesas com o plano de saúde dos segurados alocados na empresa contratante não foi feita a retenção:

4.1. A empresa SEPROF Serviços Profissionais Ltda. foi contratada pela empresa ora fiscalizada para a prestação de serviços de recepção, telefonia e mensageria conforme contrato.

De acordo com o contrato e seu Anexo I, cujas cópias estão em anexo (fls.), tais serviços foram prestados mediante cessão de mão-de-obra: um mensageiro de segunda-feira a sexta-feira, das 09:00 as 18:00; duas telefonistas de segunda-feira a sexta-feira, uma de 08:00 As 14:00 e outra das 14:00 às 20:00 e duas recepcionistas de segunda-feira a sexta-feira, uma de 08:00 às 14:00 e outra das 14:00 As 20:00, todos colocados A disposição da contratante no seu próprio estabelecimento. Portanto, está claro que tais serviços estão sujeitos à retenção de que trata o art.

31 da Lei 8.212/91 e art. 219 do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

4.2. Nesse mesmo contrato foi estabelecido que seria obrigação da contratante suprir ou reembolsar à contratada pelos gastos com vale refeição e assistência médica.

4.3. Nas Notas Fiscais referentes à prestação dos serviços contratados, foi feita a retenção e recolhido o respectivo valor, correspondente a onze por cento de seu valor bruto, de acordo com a legislação.

No entanto, paralelamente a essas Notas Fiscais, foram também emitidas Notas de Débito/Crédito, Recibos e

Reembolsos referentes ao reembolso das despesas com o plano de saúde dos segurados alocados na empresa contratante. Ocorre que, nesses documentos, não foi feita a retenção nem tampouco recolhido o valor correspondente a onze por cento do seu valor bruto conforme preceitua os dispositivos legais supracitados.

4.4. Em janeiro de 2004, a empresa CETEST Rio Ltda. foi contratada para prestar serviços de manutenção de equipamentos. De acordo com o contrato, cuja cópia está em anexo (fls.), a contratada mantém equipe A disposição da contratante.

4.8. Em aditivo firmado em julho de 2004 entre a empresa fiscalizada e a CETEST Rio Ltda., as partes resolveram que além da quantia fixa mensal paga pelos serviços prestados, a contratante arcaria com o plano de saúde dos funcionários da contratada envolvidos nos serviços avançados, assim como de seus respectivos dependentes.

4.9. Nas Notas Fiscais referentes à prestação dos serviços contratados, foi feita a retenção e recolhido o respectivo valor, correspondente a onze por cento de seu valor bruto, de acordo com a legislação. No entanto, paralelamente a essas Notas Fiscais, foram também emitidas Notas de Débito referentes ao reembolso das despesas com o plano de saúde dos segurados alocados na empresa contratante. Ocorre que, nesses documentos, não foi feita a retenção nem tampouco recolhido o valor correspondente a onze por cento do seu valor bruto conforme preceitua os dispositivos legais supracitados.

Houve ciência do TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal, às fls. 32 a 33.

O período objeto do AIOP, conforme o Relatório Discriminativo Sintético de Débito - DSD, às fls. 07, é de 01/2004 a 12/2004.

A Recorrente teve ciência do AIOP no dia 27.11.2008, às fls. 01.

Contra a autuação, a Recorrente apresentou impugnação tempestiva, de fls. 231 a 237, alegando, conforme o Relatório da decisão de primeira instância:

3.2. *Que o fornecimento de assistência médica estava inserido no contrato de prestação de serviço (SEPROF) ou no termo Aditivo ao Contrato de Prestação de serviço 124/2004 (CETEST), com o objetivo de gerar "um ambiente de trabalho mais equânime nas dependências da Impugnante, uma vez que aos seus funcionários é concedido o plano de saúde."*;

3.2. *Entende que o Auditor Fiscal desconsiderou o escopo social da concessão do seguro saúde assim como a impossibilidade de sua integração ao salário de contribuição;*

3.3. *Da impossibilidade de integração do plano de saúde na base de cálculo da retenção de 11%:*

3.3.1. *Que o valor retido é compensado posteriormente pela prestadora de serviço, ficando claro que o objetivo é garantir o recolhimento das contribuições devidas sobre a folha de*

pagamento da prestadora, motivo pelo qual são excluídas as parcelas relativas ao fornecimento de materiais e equipamentos que não guarda relação com o valor despendido para o pagamento dos salários dos empregados terceirizados;

3.3.2. Entende que tal procedimento se aplica também As parcelas relativas alimentação e transporte concedidas pela tomadora aos empregados terceirizados, assim como entende que as deduções previstas na IN 03/2005 não é taxativa, podendo ser deduzidas todas as parcelas que expressamente não integram o salário de contribuição, entre elas o seguro-saúde conforme disposto no art. 28, § "q" da Lei 8.212/91;

3.4. Requer que a impugnação seja julgada procedente e declarada a insubsistência do presente Auto de Infração.

Após análise dos autos, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro – RJ I emitiu o Acórdão nº 12-27.437 – 11ª. Turma, fls. 290 a 297, julgando procedente a autuação e mantendo a multa aplicada, conforme a Ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CESSÃO DE MÃO DE OBRA - RETENÇÃO 11% - DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

A empresa contratante deverá reter 11% (onze por cento) sobre o valor bruto dos serviços contidos em nota fiscal, fatura ou recibo, e recolher a importância retida em nome da empresa contratada. Só poderão ser deduzidas das bases de cálculo os valores referentes ao vale transporte e ao fornecimento de alimentação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 301 a 311, na qual combate a decisão de primeira instância e reitera as alegações deduzidas em sede de Impugnação:

(i) - DA IMPOSSIBILIDADE DE INTEGRAÇÃO DO PLANO DE SAÚDE NA BASE QUE SERVIU DE CÁLCULO PARA A RETENÇÃO DE 11% SOBRE OS VALORES PAGOS EM VIRTUDE DE CONTRATOS COM CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA CELEBRADOS PELA RECORRENTE

14. A legislação previdenciária, com o intuito de resguardar o recolhimento das contribuições previdenciárias dos empregados terceirizados, prevê que a tomadora de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra é obrigada a reter 11% (onze

por cento) do valor bruto da nota fiscal e recolher tal montante A Previdência, em nome da prestadora de serviços.

16. Verifica-se, de forma clara, que o objetivo da retenção é garantir o recolhimento das contribuições devidas sobre a folha de pagamentos da prestadora. Logo, deve haver proporcionalidade entre os valores retidos pela tomadora e as contribuições que posteriormente serão recolhidas, para que a prestadora não seja onerada desnecessariamente.

17. Não é por outra razão que a legislação previdenciária exclui da base de cálculo da retenção de 11% (onze por cento) as parcelas relativas ao fornecimento de materiais e equipamentos l

23. O seguro-saúde não integra o salário-de-contribuição por força do disposto no art. 28, §9º, "q" da lei nº 8.212/91,

(ii) - DA REDUÇÃO DA MULTA EM VIRTUDE DAS ALTERAÇÕES INTRODUZIDAS NA LEI Nº 8.212/91 PELA LEI Nº 11.941/2009

Portanto, o artigo 32-A e a nova redação do artigo 35 da Lei nº 8.212/91 importaram em substancial redução das multas nas hipóteses em que aplicáveis.

29. Ora, tratando-se de normas que cominam penalidades menos severas do que as fixadas na lei vigente ao tempo da ocorrência dos fatos geradores, é de rigor a aplicação retroativa das reduções de multa implementadas a partir da edição da Lei nº 11.941/2009 aos débitos objeto do presente processo administrativo, com fundamento no artigo 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional.

fls. 342.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão,

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 342.

Avaliados os pressupostos, passo para as questões preliminares e ao Mérito.

DAS PRELIMINARES**(a) Da regularidade do lançamento**

Analisemos.

Não obstante a argumentação do Recorrente, não confiro razão ao mesmo pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Trata-se de Recurso Voluntário, às fls. 301 a 311, apresentado contra Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro – RJ I emitiu o Acórdão nº 12-27.437 – 11ª. Turma, fls. 290 a 297, que julgou procedente o Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP nº. 37.179.431-5, com ciência da Recorrente em 27.11.2008, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 14.893,67.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social correspondentes à parte da empresa e referentes à retenção de 11% sobre valor dos serviços Notas de Débito/Crédito, Recibos e Reembolsos, emitidos pelas empresas prestadoras de serviços SEPRAF SERVIÇOS PROFISSIONAIS LTDA — CNPJ

00.210.085/0001-32, e CETEST RIO LTDA — CNPJ 39.128.525/0001-42, referentes ao reembolso das despesas com o plano de saúde dos seus segurados alocados na Recorrente.

O Relatório Fiscal, às fls. 86 a 94, observa que embora nas **Notas Fiscais referentes à prestação dos serviços contratados, tenha sido feita a retenção e recolhido o respectivo valor, correspondente a onze por cento de seu valor bruto, de acordo com a legislação, por outro lado, nas outras Notas referentes ao reembolso das despesas com o plano de saúde dos segurados alocados na empresa contratante não foi feita a retenção.**

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrado AIOP nº 37.179.431-5 que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

(redação à época da lavratura do AIOP nº 37.179.431-5)

Lei n° 8.212/91

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

IN MPS/SRP n° 03/2005

Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário, no âmbito da SRP:

IV - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, que é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal;

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão de TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal, o qual contém o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes;*

(a) IPC - Instrução para o Contribuinte, onde constam as instruções necessárias à empresa no tocante ao recolhimento, parcelamento, apresentação de defesa e demais informações;

(b) DD - Discriminativo do Débito - Este relatório lista, em suas páginas iniciais, todas as características que compõem o levantamento, que é um agrupamento de informações que servirão para apurar o débito de contribuição previdenciária existente. Na sequência, discrimina, por estabelecimento, competência e levantamento, as bases de cálculo, as rubricas, as alíquotas, os valores já recolhidos, confessados, autuados ou retidos, as deduções permitidas (salário-família, salário-maternidade e compensações), as diferenças existentes e o valor dos juros SELIC, da multa e do total cobrado;

(c) FLD - Fundamentos Legais do Débito, que identifica a legislação pertinente às contribuições devidas e aos seus respectivos prazos para recolhimento, bem como aos acréscimos legais;

(c) VÍNCULOS - Relação de Vínculos, que relaciona todas as pessoas físicas ou jurídicas de interesse da administração previdenciária em razão do seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente;

(e) Relatório Fiscal

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

“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.”

Analisando-se o AIOP nº 37.179.431-5, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Diante do exposto, não prospera a alegação da Recorrente.

DO MÉRITO.

(i) - DA IMPOSSIBILIDADE DE INTEGRAÇÃO DO PLANO DE SAÚDE NA BASE QUE SERVIU DE CÁLCULO PARA A RETENÇÃO DE 11% SOBRE OS VALORES PAGOS EM VIRTUDE DE CONTRATOS COM CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA CELEBRADOS PELA RECORRENTE

Analisemos.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social correspondentes à parte da empresa e referentes à retenção de 11% sobre valor dos serviços Notas de Débito/Crédito, Recibos e Reembolsos, emitidos pelas empresas prestadoras de serviços SEPROF SERVIÇOS PROFISSIONAIS LTDA — CNPJ 00.210.085/0001-32, e CETEST RIO LTDA — CNPJ 39.128.525/0001-42, referentes ao reembolso das despesas com o plano de saúde dos seus segurados alocados na Recorrente.

O Relatório Fiscal, às fls. 86 a 94, observa que embora nas Notas Fiscais referentes à prestação dos serviços contratados, tenha sido feita a retenção e recolhido o respectivo valor, correspondente a onze por cento de seu valor bruto, de acordo com a legislação, por outro lado, nas outras Notas referentes ao reembolso das despesas com o plano de saúde dos segurados alocados na empresa contratante não foi feita a retenção:

4.1. A empresa SEPROF Serviços Profissionais Ltda. foi contratada pela empresa ora fiscalizada para a prestação de serviços de recepção, telefonia e mensageria conforme contrato.

De acordo com o contrato e seu Anexo I, cujas cópias estão em anexo (fls.), tais serviços foram prestados mediante cessão de mão-de-obra: um mensageiro de segunda-feira a sexta-feira, das 09:00 as 18:00; duas telefonistas de segunda-feira a sexta-feira,

uma de 08:00 As 14:00 e outra das 14:00 às 20:00 e duas recepcionistas de segunda-feira a sexta-feira, uma de 08:00 às 14:00 e outra das 14:00 As 20:00, todos colocados A disposição da contratante no seu próprio estabelecimento. Portanto, está claro que tais serviços estão sujeitos à retenção de que trata o art.

31 da Lei 8.212/91 e art. 219 do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

4.2. Nesse mesmo contrato foi estabelecido que seria obrigação da contratante suprir ou reembolsar à contratada pelos gastos com vale refeição e assistência médica.

4.3. Nas Notas Fiscais referentes à prestação dos serviços contratados, foi feita a retenção e recolhido o respectivo valor, correspondente a onze por cento de seu valor bruto, de acordo com a legislação.

No entanto, paralelamente a essas Notas Fiscais, foram também emitidas Notas de Débito/Crédito, Recibos e Reembolsos referentes ao reembolso das despesas com o plano de saúde dos segurados alocados na empresa contratante. Ocorre que, nesses documentos, não foi feita a retenção nem tampouco recolhido o valor correspondente a onze por cento do seu valor bruto conforme preceitua os dispositivos legais supracitados.

4.4. Em janeiro de 2004, a empresa CETEST Rio Ltda. foi contratada para prestar serviços de manutenção de equipamentos. De acordo com o contrato, cuja cópia está em anexo (fls.), a contratada mantém equipe A disposição da contratante.

4.8. Em aditivo firmado em julho de 2004 entre a empresa fiscalizada e a CETEST Rio Ltda., as partes resolveram que além da quantia fixa mensal paga pelos serviços prestados, a contratante arcaria com o plano de saúde dos funcionários da contratada envolvidos nos serviços avençados, assim como de seus respectivos dependentes.

4.9. Nas Notas Fiscais referentes à prestação dos serviços contratados, foi feita a retenção e recolhido o respectivo valor, correspondente a onze por cento de seu valor bruto, de acordo com a legislação. No entanto, paralelamente a essas Notas Fiscais, foram também emitidas Notas de Débito referentes ao reembolso das despesas com o plano de saúde dos segurados alocados na empresa contratante. Ocorre que, nesses documentos, não foi feita a retenção nem tampouco recolhido o valor correspondente a onze por cento do seu valor bruto conforme preceitua os dispositivos legais supracitados.

O artigo 31 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.711/98, obriga diretamente o contratante dos serviços a efetuar a retenção, determinando a observação do disposto no artigo 33, § 5º, in verbis:

“Art. 33. “Omissis”

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

Ademais, com a nova redação do artigo 31 da Lei nº 8.212/91, dada pela Lei nº 9.711/98, se estabeleceu nova sistemática de tributação quando da contratação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, restando reconhecida a legalidade e constitucionalidade desta norma pelo Supremo Tribunal Federal, conforme ementa transcrita abaixo:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL: SEGURIDADE. RETENÇÃO DE 11% SOBRE O VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL OU DA FATURA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. Lei 8.212/91, art. 31, com a redação da Lei 9.711/98. I. - Empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra: obrigação de reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia 2 do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra: inoccorrência de ofensa ao disposto no art. 150, § 7º, art. 150, IV, art. 195, § 4º, art. 154, I, e art. 148. II. - R.E. conhecido e improvido

(RE 393946/MG Rel: Min. CARLOS VELLOSO, DJ 01/04/2005)

O Superior Tribunal de Justiça pronunciou-se, em relação à matéria, no mesmo sentido:

"116020647 – PREVIDENCIÁRIO – CONTRIBUIÇÃO – EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO – LEI Nº 9.711/98 – 1. Nova redação do art. 31 da Lei nº 8.212/91 pela Lei nº 9.711/98, não alterou a fonte de custeio, nem elegeu novo contribuinte. 2. A alteração foi apenas da sistemática de recolhimento, continuando a contribuição previdenciária a ser calculada pela folha de salário, tendo como contribuinte de direito a empresa prestadora do serviço de mão-de-obra. 3. A nova sistemática impôs ao contribuinte de fato a responsabilidade pela retenção de parte da contribuição, para futura compensação, quando do cálculo do devido. 4. Sistemática que se harmoniza com o disposto no art. 128 do CTN. 5. Recurso Especial provido.

(STJ – RESP 433814 – SP – 2ª T. – Relª Min. Eliana Calmon – DJU 19.12.2002)

TRIBUTÁRIO – RECURSO ESPECIAL – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO – RETENÇÃO DE 11% SOBRE FATURAS – ART. 31, DA LEI Nº 8.212/91, COM A REDAÇÃO DA LEI Nº 9.711/98 – NOVA SISTEMÁTICA DE ARRECADAÇÃO MAIS COMPLEXA, SEM AFETAÇÃO DAS BASES LEGAIS DA ENTIDADE TRIBUTÁRIA MATERIAL DA EXAÇÃO – 1. A Lei nº 9.711, de 20/11/1999, que alterou o art. 31, da Lei nº 8.212/1991, não criou qualquer nova contribuição sobre o faturamento, nem alterou a alíquota, nem a base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento. 2. A determinação do mencionado artigo 31 configura, apenas, uma técnica de arrecadação da contribuição previdenciária, colocando as empresas tomadoras de serviço como responsáveis tributários pela forma de substituição tributária. 3. O procedimento a ser adotado não viola qualquer disposição legal, haja vista que, apenas, obriga a empresa contratante de serviços a reter da empresa contratada, em benefício da previdência social, o percentual de 11% sobre o valor dos serviços constantes da nota fiscal ou fatura, a título de contribuição previdenciária, em face dos encargos de Lei decorrentes da contratação de pessoal. 4. A prestadora dos serviços, isto é, a empresa contratada, que sofreu a retenção, procede, no mês de competência, a uma simples operação aritmética: De posse do valor devido a título de contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamento, diminuirá deste valor o que foi retido pela tomadora de serviços; se o valor devido a título de contribuição previdenciária for menor, recolhe, ao GRPS, o montante devedor respectivo, se o valor retido for maior do que o devido, no mês de competência, requererá a restituição do seu saldo credor. 5. O que a Lei criou foi, apenas, uma nova sistemática de arrecadação, embora mais complexa para o contribuinte, porém, sem afetar as bases legais da entidade tributária material da contribuição previdenciária. 6. Recurso não provido. (STJ – RESP 439155 – MG – 1ª T. – Rel. Min. José Delgado – DJU 23.09.2002)

Assim, a retenção de 11% sobre o total da fatura ou nota fiscal de prestação de serviços mediante empreitada ou cessão de mão-de-obra consiste em antecipação de recolhimento, feita pelo tomador do serviço em nome do prestador. Caso a empresa contratante não efetue a retenção, assumirá este ônus.

Outrossim, se por um lado a Recorrente, nas Notas Fiscais referentes à prestação dos serviços contratados, fez a retenção e recolheu o respectivo valor correspondente a onze por cento de seu valor bruto, por outro lado, nas outras Notas referentes ao reembolso das despesas com o plano de saúde dos segurados alocados na empresa contratante não efetuou a retenção.

Então a questão central é se determinar se cabe ou não a exclusão da retenção com referência às parcelas referentes ao reembolso das despesas com o plano de saúde dos segurados alocados na empresa contratante.

Desta forma, observa-se as deduções permitidas da base de cálculo da retenção são as previstas na Instrução Normativa INSS/DC n ° 100/2003 e na Instrução Normativa INSS/DC n ° 71/2002, legislação à época dos fatos geradores:

Instrução Normativa INSS/DC n ° 100/2003

CAPÍTULO IX DA RETENÇÃO

Seção VI Das Deduções da Base de Cálculo

Art. 161. Poderão ser deduzidas da base de cálculo da retenção as parcelas que estiverem discriminadas na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, que correspondam:

I - ao custo da alimentação in natura fornecida pela contratada, de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e Emprego (MTE), conforme Lei n°6321, de 1976;

II - ao fornecimento de vale-transporte de conformidade com a legislação própria.

Parágrafo único. A fiscalização do INSS poderá exigir da contratada a comprovação das deduções previstas neste artigo.

Instrução Normativa INSS/DC n ° 71/2002

CAPÍTULO V DA RETENÇÃO E DA SOLIDARIEDADE *Seção I*
Da retenção Subseção VI Das Deduções da Base de Cálculo Art. 105. Poderão ser deduzidas da base de cálculo da retenção as parcelas que estiverem discriminadas na nota fiscal, na fatura ou no recibo e que correspondam:

I — ao custo da parcela "in natura", fornecida pela contratada de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e Emprego (MTE), e em conformidade com a legislação própria;

II — ao fornecimento de material contratualmente estabelecido e cujo valor não pode ser superior ao de aquisição, comprovado por documento fiscal;

III — à utilização de equipamentos pertencentes à contratada, indispensáveis execução do serviço, desde que contratualmente estabelecido e cujo valor de aluguel também esteja estimado em contrato.

IV — ao fornecimento de vale -transporte em conformidade com a legislação própria. (Redação dada pela Instrução Normativa INSS/DC no 080, de 27.08.2002).

Desta forma, a legislação apenas possibilita à empresa tomadora de serviços o desconto das bases de cálculo da retenção sobre serviços prestados por intermédio de cessão de mão de obra os valores referentes a fornecimento de material e equipamento indispensáveis à execução do serviço assim como o fornecimento de alimentação e de vale-transporte de acordo com a legislação própria. Portanto, exclui-se a possibilidade de desconto dos valores desembolsados a título de reembolso de seguro saúde de empregados das empresas prestadoras de serviço postos à disposição da empresa contratante.

Outrossim, não cabe se discutir a hipótese do art. 28, § 9º, q, Lei 8.212/1991 porque não se trata de empregados da própria Recorrente, mas sim de segurados empregados de empresas prestadoras de serviço postos à disposição da tomadora de serviços.

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(ii) - DA REDUÇÃO DA MULTA EM VIRTUDE DAS ALTERAÇÕES INTRODUZIDAS NA LEI Nº 8.212/91 PELA LEI Nº 11.941/2009

Portanto, o artigo 32-A e a nova redação do artigo 35 da Lei nº 8.212/91 importaram em substancial redução das multas nas hipóteses em que aplicáveis.

29. Ora, tratando-se de normas que cominam penalidades menos severas do que as fixadas na lei vigente ao tempo da ocorrência dos fatos geradores, é de rigor a aplicação retroativa das reduções de multa implementadas a partir da edição da Lei nº 11.941/2009 aos débitos objeto do presente processo administrativo, com fundamento no artigo 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional.

Analisemos.

Esta Colenda Turma de Julgamento vem se posicionando reiteradamente, por maioria, em relação ao recálculo dos acréscimos legais, para que se **recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte:**

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal.

Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Ressalva-se a posição do Relator, posição vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma **de juros de mora** (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) **e da multa de ofício** (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

Processo nº 19740.000641/2008-94
Acórdão n.º **2403-001.746**

S2-C4T3
Fl. 375

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NO MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para que se recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro