



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

Processo nº 35301.010570/2005-11
Recurso nº 100.000 Voluntário
Acórdão nº 2403-001.227 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de abril de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente SENDAS S/A E IBEG ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1995 a 31/10/1998

PRELIMINARMENTE. DECADÊNCIA PARCIAL. QUINQUENAL. SÚMULA VINCULANTE N 8. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. APLICAÇÃO. ART.150, § 4º. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

O STF, em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

Tratando-se de contribuição social previdenciária, tributo sujeito ao lançamento por homologação, aplica-se a decadência do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

REGIMENTO INTERNO DO CARF. ART.62-A. VINCULAÇÃO À DECISÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. RESP N 973.733/SC. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OBRIGATORIEDADE DE RECOLHIMENTO. INEXISTÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART.173, I, CTN.

Considerando a exigência prevista no Regimento Interno do CARF no art.62-A, esse Conselho deve reproduzir as decisões do Superior Tribunal de Justiça proferidas em conformidade com o art.543-C do Código de Processo Civil.

No caso de decadência de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o RESP n 973.733/SC decidiu que o art.150,§ 4º do Código Tributário Nacional só será aplicado quando for constada a ocorrência de recolhimento, caso contrário, será aplicado o art.173, I, do Código Tributário Nacional.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. DEFINIÇÃO LEGAL. LEI 8.212/91. CONSTATAÇÃO.RETENÇÃO 11% SOBRE O VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL OU FATURA DE SERVIÇOS. LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE

A cessão de mão-de-obra é conceituada segundo a Lei n 8.212/91, e que, uma vez constatada, obriga o contratante de serviços, executados mediante cessão de mão-de-obra, a reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviços, nos termos do art. 31 da Lei 8.212/91, na redação da Lei n.º 9.711/98, sistemática interpretada como legal e constitucional pelos Tribunais Superiores.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART.30, VI, LEI N 8.212/91. CONSTRUÇÃO CIVIL. INAPLICABILIDADE DO BENEFÍCIO DE ORDEM. ART.124,II,CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

Sendo constatada a ocorrência de cessão de mão-de-obra no serviço de construção civil, a responsabilidade pelo pagamento do crédito tributário passa a ser solidária entre a tomadora e a prestadora do serviço, nos moldes do art.30, VI, da Lei n 8.212/91, não havendo a necessidade de ser respeitado o benefício de ordem, consoante o art.124, II, do Código Tributário Nacional.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, nas preliminares, por unanimidade de voto, em dar provimento parcial ao recurso reconhecendo a decadência das competências 08/1998, inclusive, com base no art. 150, § 4º do CTN. No mérito por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para que seja recalculada a multa de mora de acordo com a redação do artigo 35 da Lei 8.212/91, dada pela Lei 11.941/2009, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fazendo prevalecer a mais benéfica ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora

Carlos Alberto Mees Stringari – Presidente.

Cid Marconi Gurgel de Souza – Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Cid Marconi Gurgel de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Maria Anselma Coscrato dos Santos e Marcelo Magalhães Peixoto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado às fls. 661 a 676 contra decisão da Delegacia da Receita Previdenciária de Duque de Caxias/RJ (fls. 618 a 622) que julgou PROCEDENTE EM PARTE a NFLD nº 35.566.224-8 no valor originário de R\$ 385.729,12 (trezentos e oitenta e cinco mil, setecentos e vinte e nove reais e doze centavos).

Segundo o relatório fiscal às fls. 40 a 44, o crédito exigido na NFLD acima refere-se às contribuições previdenciárias (**segurados, empresa e SAT/RAT**), tendo a apuração do valor lançado sido realizada mediante o instituto da responsabilidade solidária, decorrente da execução da obra civil feita pela IBEG ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA (CNPJ 33.607.565/0001-90), uma vez que a contratante do serviço não comprovou o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluídos em nota fiscal/fatura.

Desta autuação, as responsáveis solidárias foram notificadas e apresentaram suas impugnações às fls. 52 a 65 (SENDAS SA) e 76 e 77 (IBEG ENGENHARIA) alegando, respectivamente, em síntese:

EMPRESA SENDAS SA

- *A tempestividade da defesa;*
- *A decadência com base no art. 150, parágrafo 4, do Código Tributário Nacional das competências 10/1995 a 10/1996;*
- *A ilegalidade do lançamento, por este tentar constituir crédito baseado em legislação posterior (Lei 9.711/98) à ocorrência dos possíveis fatos geradores (10/1995 a 10/1998);*
- *Ser necessário o concreto lançamento para que seja invocada a responsabilidade do solidário, de modo que a fiscalização deve primeiramente exigir do contribuinte (real praticante do fato gerador) para só depois cobrar do corresponsável;*
- *Que a fiscalização cometeu ilegalidades ao utilizar-se de critério indevido para apurar o valor do crédito tributário, pois foi desprezado por completo o dispositivo legal da solidariedade e da aferição, uma vez que realiza cobrança contra pessoa que se encontra quite com as obrigações tributárias;*
- *Ser ilegal a incidência de juros e multa;*

Por fim, requereu a anulação integral do lançamento.

EMPRESA IBEG ENGENHARIA

- Que sempre forneceu os documentos necessários à SENDAS, inclusive o comprovante de recolhimento, motivo pelo qual demonstra a inexistência de débito perante o fisco federal.

Ao final, requereu o cancelamento da NFLD.

Às fls.585 a 589, há despacho (n 17.422.4/0035/2005) da Seção de Análise de Defesas e Recursos da Delegacia da Receita Previdenciária em Duque de Caxias/RJ determinando o pronunciamento da autoridade fiscal com relação ao correto enquadramento legal do lançamento em razão dos serviços prestados; à documentação juntada pela empresa prestadora de serviço e aos percentuais utilizados para a apuração do salário-de-contribuição explicitado na tabela elaborada pela fiscalização.

Em resposta à diligência, foi informado que os serviços são caracterizados como obras de construção civil; que a documentação juntada pela empresa prestadora não atesta vínculo com as competências levantadas, bem como algumas GPS's não constam com o n das correspondentes notas fiscais; que o percentual utilizado foi 20% do valor da nota fiscal por não haver discriminação dos valores da mão de obra utilizada.

O despacho 17.422.4/0031/2005, considerando os vícios sanados, ofertou prazo para a interposição de defesa. Assim, a empresa SENDAS S/A apresentou defesa complementar às fls.604 a 615, ratificando os pontos trazidos à baila em sua primeira impugnação.

Instada a manifestar-se acerca da matéria, a Delegacia da Receita Previdenciária de Duque de Caxias/RJ proferiu a Decisão-Notificação 17.422.4/0413/2005 nos seguintes termos:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.CONSTRUÇÃO CIVIL.

A responsabilidade solidária não comporta benefício de ordem, podendo o Fisco exigir o total do crédito constituído da empresa contratante, a teor do art.30, inciso VI, da Lei n 8.212/91, com a redação vigente à época dos fatos geradores, c/c art. 124, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (Lei n 5:172/66).

Lançamento Procedente em Parte.

Às fls.628 há despacho informando a retificação da NFLD n 35.566.224-8.

Às fls.633 a 638, a empresa IBEG ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA apresentou manifestação contra o despacho 17.422.4/0031/2005 alegando que tal decisão alterou o lançamento, mas que o mais prudente seria nulificar o ato administrativo.

Irresignada com a decisão (Decisão-Notificação 17.422.4/0413/2005), a empresa SENDAS apresentou recurso voluntário às fls. 661 a 676, reiterando basicamente todos os pontos da impugnação, acrescentando, com relação à decadência, que devem ser declaradas como decadentes as competências anteriores a abril de 1998 e que houve desrespeito ao percentual da IN 18/2000.

Por fim, requereu a reforma da decisão recorrida e a anulação integral da NFLD em querela.

Às fls.680 consta despacho informando que não houve a realização de depósito recursal, motivo pelo qual foi negado o seguimento do mesmo.

Todavia, foi trazida aos autos a cópia de liminar em Mandado de Segurança (processo n 2007.51.01.490355-0), deferida pela 2 Vara Federal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro, autorizando a interposição do recurso voluntário sem a comprovação do depósito prévio de 30% (trinta por cento) da quantia exigida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza, Relator.

DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO:

O recurso voluntário foi interposto tempestivamente (fls.661 a 676. Acontece que à época da discussão do crédito, exigia-se do sujeito passivo que quisesse recorrer ao Contencioso Administrativo Federal o depósito de 30% (trinta por cento) equivalente ao crédito exigido.

Considerando indevida a exigência, a recorrente impetrou Mandado de Segurança perante a Justiça Federal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro sob o n 2007.51.01.490355-0 (cópia às fls.712 e 713) para não ter que cumprir a exigência legal de depositar 30% (trinta por cento) para fins de admissibilidade recursal.

Entretanto, cabe destacar que não mais se exige a comprovação do depósito recursal como requisito de admissibilidade para a discussão de matéria no âmbito administrativo, tendo sido este o entendimento já firmado pelo Supremo Tribunal Federal ao editar a Súmula Vinculante nº. 21, que passa a vincular a administração pública, nos termos do art.103-A da Constituição Federal:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Impende-se ainda colacionar o teor do verbete sumular:

Súmula Vinculante 21

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

Fonte de Publicação: DJe nº 210, p. 1, em 10/11/2009. DOU de 10/11/2009, p. 1.

Portanto, conheço a admissibilidade do presente recurso e passo a analisar as questões relevantes para a resolução da lide tributária.

DA PRELIMINAR:**I – DA DECADÊNCIA PARCIAL QUINQUENAL:**

A fiscalização entendeu que no caso em tela o dever do pagamento do tributo, por decorrer de cessão de mão-de-obra em construção civil/empreitada, é solidário, ou

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 15/05/2012 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARA, Assinado digitalmente em 16/05/2012 por CID MARCONI GURGEL DE SOUZA, Assinado digitalmente em 17/05/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 29/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

seja, tanto a prestadora de serviços como a prestadora poderão ser cobradas da exação, caso tenha se verificado sua ausência de recolhimento.

Assim, inseriu no polo passivo da demanda a empresa SENDAS S/A e a IBEG ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA como solidárias pelo cumprimento da obrigação tributária.

Compulsando atentamente os autos, percebo a ocorrência de hipótese de extinção do crédito tributário de modo parcial (a decadência). Senão vejamos:

Sobre a decadência da cobrança de créditos tributários, cabe destacar que as controvérsias que existiam no âmbito dos contenciosos administrativos e no judiciário com relação ao prazo decadencial da Secretaria da Receita Federal para apurar os valores devidos a título de **contribuições previdenciárias** tiveram seu fim com o advento da Súmula Vinculante nº 8, a qual reconheceu como inconstitucional os arts.45 e 46 da Lei nº 8.212/91.

Ambos os dispositivos previam que os prazos para a Seguridade Social apurar e cobrar os seus créditos extinguíam-se com 10 (dez) anos. A grande celeuma era a não aplicação do prazo previsto no Código Tributário Nacional de que os créditos tributários só poderiam ser apurados ou cobrados até 5 (cinco) anos a contar do marco inicial estabelecido pelo CTN.

Assim, após várias decisões invocando a inconstitucionalidade dos arts.45 e 46 da Lei nº 8.212/91, o Egrégio Supremo Tribunal Federal sumulou a matéria com a edição da Súmula Vinculante de nº 8, *in verbis*:

Súmula Vinculante nº 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Sabe-se ainda que essas súmulas têm efeito vinculante sobre a Administração Pública, conforme previsão do art.103-A da Constituição Federal, motivo pelo qual este Colegiado deve aplicar o entendimento acima.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional, o qual disciplina a decadência no art. 173, I e no art. 150, § 4º.

Em ambos, o direito de a Fazenda constituir o crédito extingue-se em cinco anos, sendo que pela regra do art. 150, § 4º, a contagem é a partir da ocorrência do fato gerador e a do 173, I, é a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento

poderia ter sido efetuado ou da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Código Tributário Nacional

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

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

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

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

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

* * *

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

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Pelo exposto, percebe-se que o marco inicial da decadência diverge no Código Tributário Nacional. A regra exposta no art.173, inciso I é aplicável às espécies tributárias que não estão sujeitas ao lançamento por homologação, pois as que se sujeitam a este tipo de lançamento têm o prazo decadencial regulado pelo art.150, §4º do CTN. Este entendimento é pacífico na doutrina pátria¹:

O início do prazo de decadência do direito de lançar, em se tratando de tributo ordinariamente sujeito a lançamento por

¹ MACHADO, Hugo de Brito. Decadência e Prescrição no Direito Tributário Brasileiro. In MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.), Curso de direito tributário. 11 ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p.208.

homologação, começa na data do fato gerador do tributo a que se referir o lançamento.

Não obstante a consideração de que o art.150, §4º do Código Tributário Nacional aplica-se aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, vale destacar que esse Conselho só tem aplicado essa regra aos casos em que ocorre o recolhimento da exação, em virtude do entendimento do Superior Tribunal de Justiça na decisão do Recurso Especial n 973.733/SC (Informativo n 402/STJ), na qual teve como ponto pacífico a aplicação do dispositivo retro somente quando for constatado pagamento das contribuições.

Desse modo, deve esse Conselho sujeitar-se à regra definida pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça em razão do previsto no Regimento Interno do CARF, *in verbis*:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, levando em consideração o acima exposto, e, tendo o presente recurso voluntário como matéria objeto de discussão a decadência, faz-se necessária a vinculação deste voto ao preceito do Regimento Interno do CARF enquanto tal regra permanecer vigente, tendo em vista que o julgamento do RESP n 973.733/SC ocorreu nos moldes do art.543-C do Código de Processo Civil.

Tratando-se o presente processo de solidariedade, entendo que a ciência da autuação deve ser dada a todos aqueles que foram indicados como corresponsáveis para o pagamento do débito.

No caso em tela, a notificação ocorreu em 19/05/2003 somente com relação à empresa tomadora SENDAS, conforme data de assinatura do outorgado (procuração fls.48) José Vaz G. de Magalhães na capa da NFLD (fl.3). Com relação à ciência da prestadora de serviço (IBEG ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA), esta só ocorreu em 05/09/2003, mediante o recebimento do A.R às fls.74.

Portanto, tratando-se a presente autuação de quantia que, segundo a auditoria, poderia ser cobrada e adimplida por qualquer dos coobrigados (tomador ou prestador de serviço), em face da solidariedade constatada, entendo que o prazo de ciência da notificação a ser considerado para fins de decadência seja a data em que o último coobrigado teve ciência da lavratura da NFLD nº 35.566.224-8.

Pela contagem do art.150, o fisco só poderia cobrar crédito relacionado até a competência 09/1998, já pela contagem do art.173, I, o fisco poderia cobrar competência que houvesse sido lançada até 01/01/2004 (cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito das competências de 1998 poderia ter sido lançado), para que o lançamento fosse considerado válido, e, a ciência da autuação do segundo coobrigado ocorreu em 05/09/2003, ou seja, só algumas competências foram acobertadas pela decadência, sendo estas as relativas ao período 10/1995 a 10/1996, que poderiam ser cobradas até 01/01/2002, o que ocorreu somente depois, em 2003.

Vale destacar que foi verificada a ocorrência de recolhimento antecipado, conforme atesta o TEAF.

Por todo o exposto, acato a preliminar ora examinada, reconhecendo a decadência quinquenal com base no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional e passo ao exame do mérito das competências 09/1998 e 10/1998.

DO MÉRITO:

I – DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA NOS SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL:

Considerando que algumas competências (09/1998 e 10/1998) não foram acobertadas pela decadência, passemos a analisar o mérito destas:

O primeiro fato que merece atenção e esclarecimento é a fundamentação correta que deve constar na autuação.

Segundo o relatório fiscal, a autuação baseou-se no instituto da responsabilidade solidária nos casos de construção civil, no qual tanto o prestador de serviço como o tomador ficam responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga aos empregados da prestadora, fundamentando-se no art.31 da Lei n 8.212/91

Já o anexo FLD - Fundamentos Legais do Débito apresenta como fundamento legal da responsabilidade solidária o exposto no art.30, VI, da Lei n 8.212/91.

É certo que o contribuinte, em razão do princípio do contraditório e ampla-defesa deve saber pormenorizadamente os motivos que levaram a fiscalização a lavrar Auto de Infração/Notificação Fiscal. Sendo assim, o erro na fundamentação do lançamento é hipótese que enseja a nulidade do ato administrativo por violar garantia constitucional do contribuinte (clareza dos fatos).

No caso em tela, analisando os autos atentamente, verifiquei que o contribuinte não teve, todavia, seu direito de defesa cerceado, considerando que, não obstante o FLD possuir somente como fundamento legal o art.30, VI, da Lei n 8.212/91, o relatório fiscal, que também é um documento importante, quicá o de maior relevância entre os anexos que acompanham o AI/NFLD, reporta-se ao art.31 da Lei n 8.212/91, dispositivo que trata da cessão de mão-de-obra e da obrigatoriedade do tributo ser retido pela empresa tomadora, e menciona ainda que a solidariedade, no caso específico da prestação de serviço ocorrida, será aplicada.

Portanto, não há o que se falar em ausência de clareza da autuação.

Além disso, cabe ainda analisar a ocorrência de cessão de mão-de-obra na prestação de serviços realizada.

Vejam, o que a legislação prevê acerca dessa tributação. A Lei n 8.212/91 preleciona que **a prestação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra**, enseja a obrigação, para a contratante/tomadora, de reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço a título de contribuição social previdenciária, *in verbis*:

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. Destacou-se.

Percebe-se que somente os serviços executados mediante cessão de mão-de-obra estão sujeitos à incidência da contribuição, mas, **o que a legislação considera cessão de mão-de-obra?**

Segundo a Lei nº 8.212/91, a cessão de mão de obra é, *ipsis litteris*:

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. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998). Destacou-se.

Desse modo, sendo o serviço contínuo, realizado nas dependências da empresa contratante ou nas de terceiros, executado através de pessoas físicas à disposição desta, ele será considerado cessão de mão-de-obra.

No caso em tela, os serviços realizados pela prestadoras de serviço está ligado à área da construção civil (instalação elétrica e hidráulica), e a execução destes ocorreu mediante cessão de mão de obra, sendo provado pela documentação juntada que os empregados da empresa IBEG Engenharia estavam à disposição da SENDAS S/A (recorrente).

Os serviços prestados enquadram-se como cessão de mão-de-obra, segundo a legislação (art.31, III, da Lei nº 8.212/91; art.219, III, do Regulamento da Previdência Social), vejamos:

Lei nº 8.212/91

Art.31 – (...)

(...)

§4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços: (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

I - limpeza, conservação e zeladoria; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

II - vigilância e segurança; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

III - empreitada de mão-de-obra; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974. (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

Decreto n 3.048/99 – Regulamento Previdência Social

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. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

(...)

*§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.

Diante de todo o exposto, percebe-se que para o caso em tela a cessão de mão-de-obra ocorreu, motivo pelo qual a cobrança, ressalvadas as competências que estão acobertadas pela decadência, deve permanecer.

Importante ainda é frisar que a retenção dos 11% (onze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal e/ou fatura de prestação de serviços é matéria superada em nossos Tribunais Superiores que entendem ser essa tributação um mecanismo eficaz que auxilia e assegura a arrecadação federal, configurando-se como substituição tributária, medida de recolhimento autorizada constitucionalmente e inclusive reconhecida pela recorrente.

Nesse diapasão, a empresa prestadora de serviços realiza, através de seus segurados, o fato gerador da contribuição social previdenciária (prestação de serviço remunerado), motivo pelo qual seria o contribuinte da contribuição patronal. Todavia, é substituída (contribuinte – substituído) por terceiro (substituto – tomador do serviço), tomando este a atitude de reter 11% (onze por cento) ensejando uma posterior compensação ou restituição.

Ora, nada melhor do que o tomador, que será responsável pelo pagamento dos serviços, reter esses 11% (onze por cento) a título de contribuição previdenciária, valor esse que poderá ser compensado ou restituído na forma da legislação.

Assim, foi que o Superior Tribunal de Justiça ao analisar a legalidade dessa tributação decidiu sabiamente que a retenção dos 11% (onze por cento) nada mais é do que uma sistemática de arrecadação inovadora, *in verbis*:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.036.375 - SP

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. 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 retenção de contribuição previdenciária determinada pela Lei 9.711/98 não configura nova exação e sim técnica arrecadatória via substituição tributária, sem que, com isso, resulte aumento da carga tributária.

2. A Lei nº 9.711/98, que alterou o artigo 31 da Lei nº 8.212/91, não criou nova contribuição sobre o faturamento, tampouco alterou a alíquota ou a base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento.

3. A determinação do mencionado artigo configura apenas uma nova sistemática de arrecadação da contribuição previdenciária, tornando as empresas tomadoras de serviço como responsáveis tributários pela forma de substituição tributária. Nesse sentido, o procedimento a ser adotado não viola qualquer disposição legal.

4. Precedentes: REsp 884.936/RJ, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07/08/2008, DJe 20/08/2008; AgRg no Ag 906.813/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/10/2007, DJe 23/10/2008; AgRg no Ag 965.911/SP, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/04/2008, DJe 21/05/2008; EDcl no REsp 806.226/RJ, Rel. MIN. CARLOS FERNANDO MATHIAS (JUIZ CONVOCADO DO TRF 1ª REGIÃO), SEGUNDA TURMA, julgado em 04/03/2008, DJe 26/03/2008; AgRg no Ag 795.758/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/06/2007, DJ 09/08/2007.

5. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

No mesmo sentido, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, em decisão definitiva **publicada em 05/09/2011**, apreciou o Recurso Extraordinário de relatoria da Ministra Ellen Gracie e decidiu pela constitucionalidade da exação (retenção dos 11%) a ser feita pelo tomador de serviços, vejamos:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 603.191 / MT

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO DE 11% ART. 31 DA LEI 8.212/91, COM A REDAÇÃO DA LEI 9.711/98. CONSTITUCIONALIDADE.

1. Na substituição tributária, sempre teremos duas normas: a) a norma tributária impositiva, que estabelece a relação contributiva entre o contribuinte e o fisco; b) a norma de substituição tributária, que estabelece a relação de colaboração entre outra pessoa e o fisco, atribuindo-lhe o dever de recolher o tributo em lugar do contribuinte.
2. A validade do regime de substituição tributária depende da atenção a certos limites no que diz respeito a cada uma dessas relações jurídicas. Não se pode admitir que a substituição tributária resulte em transgressão às normas de competência tributária e ao princípio da capacidade contributiva, ofendendo os direitos do contribuinte, porquanto o contribuinte não é substituído no seu dever fundamental de pagar tributos. A par disso, há os limites à própria instituição do dever de colaboração que asseguram o terceiro substituto contra o arbítrio do legislador. A colaboração dele exigida deve guardar respeito aos

princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, não se lhe podendo impor deveres inviáveis, excessivamente onerosos, desnecessários ou ineficazes.

3. *Não há qualquer impedimento a que o legislador se valha de presunções para viabilizar a substituição tributária, desde que não lhes atribua caráter absoluto.*
4. *A retenção e recolhimento de 11% sobre o valor da nota fiscal é feita por conta do montante devido, não descaracterizando a contribuição sobre a folha de salários na medida em que a antecipação é em seguida compensada pelo contribuinte com os valores por ele apurados como efetivamente devidos forte na base de cálculo real. Ademais, resta assegurada a restituição de eventuais recolhimentos feitos a maior.*
5. *Inexistência de extrapolação da base econômica do art. 195, I, a, da Constituição, e de violação ao princípio da capacidade contributiva e à vedação do confisco, estampados nos arts. 145, § 1º, e 150, IV, da Constituição. Prejudicados os argumentos relativos à necessidade de lei complementar, esgrimidos com base no art. 195, § 4º, com a remissão que faz ao art. 154, I, da Constituição, porquanto não se trata de nova contribuição.*
6. *Recurso extraordinário a que se nega provimento.*
7. *Aos recursos sobrestados, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC.*

Diante de tudo o que foi exposto, é inegável que a retenção dos 11% (onze por cento) por parte do tomador de serviços é devida nos casos em que a cessão de mão-de-obra for constatada.

Entretanto, vale destacar que, em uma tentativa de assegurar ainda mais o cumprimento das obrigações tributárias, previu a legislação (Lei n 8.212/91), em seu art.30, VI, que, em certos casos, além do responsável pelo recolhimento (tomador de serviços – incorporador, proprietário), o prestador (construtora) também ficará caso o primeiro não tenha procedido ao recolhimento:

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

Assim, considerando que o adimplemento parcial pela prestadora já foi apreciado e acolhido pela primeira instância e, considerando que está evidente a constatação de cessão de mão-de-obra no presente caso, a obrigação para o pagamento do crédito tributário deve ser feita aos corresponsáveis pelo cumprimento da obrigação: IBEG ENGENHARIA e SENDAS S/A, face à solidariedade existente entre essas duas pessoas jurídicas no serviço de construção civil realizado nas competências 08/1998 a 10/1998.

II – DA APLICAÇÃO DE MULTA MORATÓRIA E JUROS COM BASE NA TAXA SELIC:

Considerando a manutenção da cobrança com relação a algumas competências (08/1998 a 10/1998), esta será acrescida de multa moratória e juros com base na taxa SELIC, em respeito à legislação vigente, entendimento já pacificado neste Colegiado:

Lei N 8.212/91

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Sobre a aplicação deste dispositivo, o qual prevê multa de 0,33% ao dia e limitada a 20%, vale destacar que a redação acima foi dada por Lei diversa daquela vigente à época do fato gerador, motivo pelo qual será aplicada em conformidade com o art.106, II, do Código Tributário Nacional.

Ademais, com relação à incidência da taxa SELIC sobre os débitos federais, inclusive contribuições sociais, registre-se que a legislação de regência à época do fato gerador, a Lei nº 8.212/91, afastava literalmente os argumentos erguidos pela recorrente, *in verbis*::

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97. A atualização monetária foi extinta, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/95, conforme a Lei nº 8.981/95. A multa de mora esta disciplinada no art. 35 desta Lei)

Entretanto, a Lei n 11.941/2009 revogou o dispositivo acima e deu nova redação ao art.35 da Lei n 8.212/91, determinando que os débitos tributários a nível federal, teriam suas cobranças acrescidas de multa e juros na forma do art.61 da Lei n 9.430/96. Então vejamos:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art.

II desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

LEI Nº 9.430/96

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Art. 5º(...)

(...)

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

A propósito, convém ainda mencionar que o CARF aprovou Súmula nº 04, nos seguintes termos:

Súmula CARF Nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Portanto, a aplicação da taxa SELIC sobre os débitos tributários federais é devida e tem amparo legal com fulcro no artigo 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91.

III – DA APLICAÇÃO DA LEI MAIS BENÉFICA AO ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO:

Tratando-se de ato pendente de julgamento, há que se observar alguns preceitos legais do Código Tributário Nacional no que se refere à possibilidade de uma lei retroagir e alcançar fatos pretéritos, os quais ocorreram sob a égide de outra legislação.

No caso em tela, verifica-se que tanto a aplicação de multa como a incidência de taxa SELIC sobre os débitos tributários federais encontra amparo atualmente no art.35, *caput*, da Lei n 8.212/91, dispositivo este alterado pela Lei n 11.941/2009.

Deste modo, caso seja mais benéfico ao sujeito passivo, a Lei n 11.941/2009 deverá retroagir em respeito ao art.106 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

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

(...)

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

CONCLUSÃO:

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso voluntário para, nas preliminares, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, reconhecendo a decadência das competências 10/1995 a 08/1998 com base no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

No mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, de modo que a cobrança seja mantida nas competências 09/1998 e 10/1998 com o recálculo da multa de mora previsto no art.35, *caput*, da Lei n 8.212/91, com base na redação dada pela Lei n 11.941/2009, prevalecendo a legislação mais benéfica ao contribuinte.

É como voto.

Cid Marconi Gurgel de Souza.

Processo nº 35301.010570/2005-11
Acórdão n.º **2403-001.227**

S2-C4T3
Fl. 733

CÓPIA