



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº 36216.004499/2006-40  
Recurso nº 146.693 Voluntário  
Matéria RETENÇÃO  
Acórdão nº 206-01.420  
Sessão de 08 de outubro de 2008  
Recorrente BASF S/A  
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/04/2005

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. OCORRÊNCIA. RETENÇÃO 11% JUROS SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. DECLARAÇÃO. VEDAÇÃO. DECADÊNCIA.

1- De acordo com o artigo 34 da Lei nº 8212/91, as contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal e lançamento, pagas com atraso ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia -SELIC incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável.

2- nos termos do art. 49 do Regimento Interno deste Conselho é vedado ao Conselho afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto sob o fundamento de inconstitucionalidade, sem que tenham sido assim declaradas pelos órgãos competentes. A matéria encontra-se sumulada, de acordo com a Súmula nº 2 do 2º Conselho de Contribuintes.

3- É inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, que trata de decadência de crédito tributário. Súmula Vinculante nº 8 do STF.

Termo Inicial: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

No caso, trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação e houve antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 150, § 4º do CTN.

4- Consoante disposto no art. 31 da Lei nº 8212/91, com a redação dada pela Lei nº 9711/98, a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, deverá reter 11% do valor bruto da Nota Fiscal ou Fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês seguinte ao da emissão da nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente de mão-de-obra.

5 -A teor do disposto no parágrafo único do art. 142 da IN/SRP nº 03/2005, não se aplica a retenção sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços por empresas optantes pelo SIMPLES no período de 01/01/2000 a 31/08/2002.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) por maioria de votos em declarar a decadência das contribuições incidentes sobre os fatos geradores ocorridos até a competência 11/2000. Vencidas as conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira, que votaram por não reconhecer a decadência. II) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento as contribuições relativas ao período de 12/2000 a 08/2002, em face da não exigência de retenção nesse período, de empresas optante pelo SIMPLES nos termos do art. 142 parágrafo único da IN nº 3/2005, reformando, em consequência da Decisão-Notificação nº 21.434.4/0104/2006.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

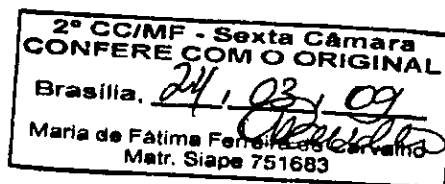
Presidente



CLEUSA VIEIRA DE SOUZA

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Rogério de Lellis Pinto, Bernadete de Oliveira Barros, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.



## Relatório

Trata-se de Crédito Previdenciário lançado contra a empresa em epígrafe, que, de acordo com o relatório fiscal, fls. 59/63, refere-se à contribuições previdenciárias devidas ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e destinadas à Seguridade Social, na forma da legislação em vigor, relativas à retenção de 11%, incidentes sobre o valor bruto dos serviços contidos nas notas fiscais, faturas ou recibos, na contratação de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, no período de 04/2000 a 04/2005, conforme disposto no art. 31, § 3º da Lei nº 8212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.711/98.

Segundo o Relatório Fiscal, constituem os fatos geradores das contribuições objeto do presente lançamento, os pagamentos efetuados a empresa COMABI – COMÉRCIO E MANUTENÇÃO DE BALANÇAS INDUSTRIAIS LTDA. CNPJ nº 50.181.130/0001-46, pelos serviços de manutenção preventiva e corretiva em balanças industriais prestados à BASF S/A, como não houve especificação dos estabelecimentos tomadores de serviços, para fins de levantamento foi considerado o estabelecimento Demarchi (CNPJ 48.539.407/0073-92). Serviu de base para emissão da presente NFLD os registros contábeis apresentados via magnético, as cópias das notas fiscais/faturas/recibos de prestação de serviços apresentadas e o contrato de prestação de serviços.

Informou, ainda, o citado Relatório Fiscal que os serviços prestados pela empresa COMABI – COMÉRCIO E MANUTENÇÃO DE BALANÇAS INDUSTRIAIS LTDA. se enquadram de acordo com o art. 152, §§ 1º, 2º e 3º da Instrução Normativa 100/2004, que revogou a Instrução Normativa nº 071/2002 que por sua vez revogou a Ordem de Serviço nº 209/99; Que os serviços foram tomados periodicamente, constituindo-se uma necessidade permanente, isto é dentro do conceito de cessão de mão-de-obra, não se enquadrando, portanto, em uma empreitada. Além disso, observou-se que a empresa manteve equipe à disposição da BASF S/A.

Informou, outrossim, que o presente lançamento teve como base de cálculo 50% do valor bruto da nota fiscal de serviços, conforme art. 159 da IN nº 100/2004, pois na apresentação da descrição dos pedidos apresentados, houve a previsão de fornecimento de material e equipamento. Os pagamentos dos serviços, juntamente com as alíquotas aplicadas, constam do Relatório “Discriminativo Analítico do Débito”. O crédito lançado encontra-se fundamentado na legislação constante do anexo “Fundamentos Legais”.

Tempestivamente, a empresa contratante apresentou sua defesa, trazendo dentre outras, as alegações de que a presente notificação tem por objetivo a cobrança de valores relativos a contratação da empresa COMABI – COMÉRCIO E MANUTENÇÃO DE BALANÇAS INDUSTRIAIS LTDA, por entender o Agente Fiscal que este tipo de contratação está sujeito a retenção de 11% prevista no artigo 31 da Lei nº 8212/91. Entretanto, não pode concordar com a referida autuação, eis que a atividade contratada, não tem como objeto a cessão de mão-de-obra;

Que a empresa prestadora dos serviços é optante pelo SIMPLES, portanto não sujeita à retenção.

Que para aplicação da retenção de 11% é necessário que haja cessão de mão-de-obra de acordo com sua definição legal, ou seja, 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.

Trouxe à colação, diversos julgados do STJ sobre a matéria e por último argüiu a inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC e concluiu requerendo seja declarada insubsistente a Notificação Fiscal de lançamento de Débito -NFLD, desconstituindo-se o crédito tributário apurado. Juntou aos autos cópia de comprovante de opção pelo SIMPLES, cópias dos contratos de prestação de serviços e aditamentos (fls.88/116) cópias de julgados do STJ, sobre o assunto (fls.117/145).

A Delegacia da Receita Previdenciária em São Bernardo do Campo, por meio da Decisão-Notificação nº 21.434.4/0104/2006, julgou procedente o lançamento, cuja decisão trouxe a seguinte ementa:

*"DIREITO PREVIDENCIÁRIO RETENÇÃO. OBRIGATORIEDADE. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. COMPROVAÇÃO. OBRIGAÇÃO DE EMPRESA CONTRATANTE. PRAZO PARA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTO. INDEFERIMENTO. JUROS SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. DECLARAÇÃO. VEDAÇÃO.*

*Comprovada a cessão de mão-de-obra a empresa contratante dos serviços assim executados é obrigada a reter 11% (onze por cento) sobre o valor da nota fiscal, fatura ou recibo e é obrigada a recolher o valor retido à previdência Social, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento.*

*Indefiro o prazo para apresentação de documentos por não estarem configuradas as hipóteses legais que permitem a apresentação de prova documental após a impugnação.*

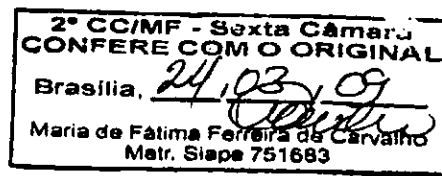
*Os acréscimos legais são cobrados em virtude de determinação legal de caráter irrelevável.*

*É vedado ao julgador administrativo declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo.*

*LANÇAMENTO PROCEDENTE."*

Intimado da decisão e com ela não se conformando, o interessado ingressou com recurso a este Conselho, reproduzindo os argumentos aduzidos em sua impugnação, donde se destaca, em síntese, o seguinte:

Que a recorrente, por ocasião de sua impugnação, requereu inicialmente a dilação do prazo para juntada de documentos e aditamento à defesa, vez que, considerando que a mesma fora autuada em época de férias coletivas, o que implicava em dificuldades na localização dos documentos. Tais documentos visavam demonstrar que nada é devido ao Instituto Previdenciária, vez que a prestadora de serviços recolheu a totalidade dos tributos sem efetuar abatimento da retenção de 11% na sua GFIP, mesmo porque, nunca foi o caso de retenção.



Que a recorrente não pode concordar com a referida autuação, bem como com a decisão proferida pelo Ilmo Auditor Fiscal, vez que tanto a autuação como a decisão administrativa, entenderam que é devida a contribuição previdenciária com base em premissa que não se sustenta, vez que ambos presumiram que houve cessão de mão-de-obra na prestação de serviços de transporte, o que não corresponde à realidade fática, bem como não observaram que a empresa contratada é optante pelo SIMPLES desde 01/01/1997.

Que além de inscrita no SIMPLES a contratada enquadra-se na situação descrita no artigo 148 da IN N.º 03/2005, vez que o serviço é prestado pelo sócio pessoalmente.

Que assim sendo, somente este motivo já seria suficiente para a declaração de insubsistência da NFLD em debate, porém tanto o d. agente fiscal quanto o ilmo Sr. Auditor Fiscal deixaram de observar esta questão. Que tanto a autuação quanto a decisão afrontam diretamente o entendimento do Superior Tribunal de Justiça acerca da questão.

Contudo, contrariamente ao entendido pelo Ilmo Sr. Auditor Fiscal e pelo d. Agente fiscal, nunca houve a prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra; que não há sequer como argumentar a existência de cessão de mão-de-obra nesta contratação.

Que a contratada não mantém equipe cedida para notificada, em regime de cessão de mão-de-obra, não prestando serviços nas dependências da tomadora, podendo, inclusive, prestar este tipo de serviço simultaneamente para várias empresas, que a presunção somente pode ser contrária à presunção do d. agente fiscal, de que não há que se cogitar na existência de cessão de mão-de-obra, requisito básico pra a aplicação da retenção de 11%.

Além desses argumentos, faz um histórico sobre a retenção, ressaltando que o dispositivo legal que trata a matéria deveria ser interpretado observando-se de plano a premissa que os serviços somente estariam sujeitos à retenção “quando executados mediante cessão de mão-de-obra”, como definida no § 3º do art. 31 da Lei n.º 8212/91.

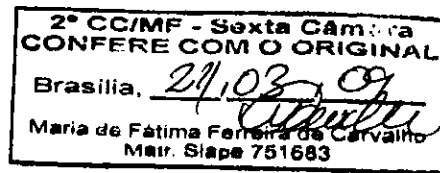
Para corroborar sua tese, a recorrente citou Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, transcreveu algumas delas. Argumentou, ainda, que a empresa contratada sempre recolheu integralmente suas contribuições para a Previdência Social, sem efetivar a compensação dos 11%, conforme documentos juntados aos autos.

Por derradeiro, argüiu a inconstitucionalidade da aplicação da Taxa SELIC, uma vez que essa forma de cálculo não se encontra prevista em lei, desrespeita-se a reserva absoluta da lei formal, ofendendo-se deste modo, o art. 150, I da Constituição Federal, combinado com o art. 97, inciso V do CTN.

Requeru a desconstituição do lançamento e débito objeto da presente e o devido arquivamento do presente processo. Juntou aos autos, Extratos dos Andamentos Processuais e Certidões de Objeto e Pé, das decisões citadas no presente recurso ( fls. 211/390).

Foi efetuado o depósito recursal, nos termos da legislação em vigor, fls. 209.

A Secretaria da Receita Previdenciária em São Bernardo do Campo ofereceu contra-razões, alegando que os argumentos ora apresentados já foram devidamente apreciados quando da emissão da Decisão recorrida. Entretanto, sugere seja dado provimento parcial ao recurso para excluir o período de 04/2000 a 08/2002, nos termos do artigo 142, parágrafo único da a IN n.º 03.



Estes autos foram objeto de julgamento pela 4ª Câmara de Julgamento do CRPS, que por meio do decisório nº 280/2006, o Julgamento foi convertido em diligência, para que a autoridade lançadora informasse se os contratos objeto da presente NFLD seriam aqueles juntados pela Recorrente, caso não sejam, que juntasse cópias desses contratos, bem como das notas fiscais referentes aos serviços prestados.

Em cumprimento ao solicitado foram juntados os documentos de fls.404/543. Consta a informação fiscal, atestando que a fiscalização efetuou diligência na empresa, pois verificou que os contratos de prestação de serviços com a empresa COMABI – Comércio e Manutenção de Balanças Industriais Ltda., apresentados em processo cobriam apenas parte do período levantado, de 09/1995 a 06/2002, fls. 88/116. Emitiu TIAD solicitando cópias dos contratos de prestação de serviços relativos ao período completo do levantamento e cópias das notas fiscais de serviços.

A empresa apresentou as notas fiscais de serviços, fls. 442/538 e os contratos de prestação de serviços e aditamentos relativos ao período de 09/1995 a 04/2006, fls. 411/441.

Informou que, conforme contrato de prestação de serviços, observa-se certas obrigações da contratada características na cessão de mão-de-obra, pois nos itens 2.1; 2.1.1 e 2.1.3, do referido contrato de prestação de serviços, fls. 413, estão inclusos, na realização dos serviços, a remuneração que contempla equipe especializada, mais transportes, alimentação, EPI, uniforme completo, entre outros. O valor para manutenção preventiva e corretiva será pago mensalmente, inclusive com previsão para acréscimo relativo a horas extras.

Esclareceu, que somente na diligência, tomou conhecimento de que a empresa contratada é optante pelo SIMPLES. De acordo com o art. 142, parágrafo único da IN nº 03/2005, não se aplica retenção ao período de 01/01/2000 a 31/08/2002, para as empresas optantes pelo SIMPLES. Portanto, foram excluídos os valores relativos referentes a 50% do valor bruto das notas fiscais emitidas no período de 04/2000 a 08/2002.

Em face dessas ocorrências, foi efetuada a retificação dos valores lançados através da elaboração do Formulário para Cadastramento e Emissão de Documentos – FORCED, fls, 539/543.

A empresa, intimada do resultado da diligência, manifestou-se reiterando as razões anteriormente apresentadas. Concluiu alegando que a fiscalização não provou a realização dos serviços mediante cessão de mão-de-obra, não trazendo no relatório resultante da nova diligência, demais elementos necessários para viabilizar a correta decisão do caso.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira CLEUSA VIEIRA DE SOUZA, Relatora

Presentes os pressupostos de admissibilidade, porquanto o recurso é tempestivo e preparado com o depósito prévio nos termos da legislação em vigor.

Antes de proceder à análise de mérito das razões do presente recurso, cumpre apreciar a arguição de inconstitucionalidade trazida pela recorrente, quanto à aplicação da taxa de SELIC no cálculo dos juros de mora. Alega a Recorrente que a forma de cálculo da SELIC não se encontra prevista em lei, o que ofende o art. 150, inciso I da Constituição, combinado com o art. 97, inciso V do CTN e que por outro lado, encontra-se no art. 161 do CTN, a norma que determina que os tributos não integralmente quitados serão acrescidos de juros de mora calculados à taxa de 1% ao mês, exceto dispositivo contrário.

Nesse sentido vale salientar que os juros de mora exigidos no presente lançamento, de fato, decorrem de legislação específica, em plena vigência, conforme fundamentada no artigo 34 da Lei n.º 8212/91, que assim estabelece:

*“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 Custódia – SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos em caráter irrelevável.”*

Cumprido destacar, outrossim, que nos termos do artigo 49 do Regimento Interno dos Conselhos dos Contribuintes, no julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob o fundamento de inconstitucionalidade. Além disso, a matéria encontra-se sumulada, conforme Súmula n.º 02 deste 2.º Conselho de Contribuintes, nos seguintes termos: “O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária”. Com isso, rejeito a preliminar de inconstitucionalidade de aplicação da taxa SELIC, no cálculo dos juros de mora.

#### DA DECADÊNCIA

Não obstante a contribuinte não ter suscitado em suas razões, impõe reconhecer de ofício a decadência parcial do crédito previdenciário ora exigido, por tratar-se de matéria de ordem pública, conforme demonstraremos adiante.

Nesse sentido vale esclarecer que até a seção de julgamento realizada no mês de maio/2008, esta Câmara de Julgamento, bem como esta Conselheira mantinha o entendimento de que a constituição do crédito previdenciário, aplicava-se as disposições contidas na Lei n.º 8212/91, art. 45 que determina: *“o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se em após dez anos a contar do 1.º dia do exercício seguinte àquele que o crédito poderia ter sido constituído”*.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal - STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n.º 8, senão vejamos:

*Súmula Vinculante n.º 8 - “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5.º 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”.*

No REsp 879.058/PR, DJ 22.02.2007, a 1ª Turma do STJ pronunciou-se nos termos da seguinte ementa:

*"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO RECORRIDO ASSENTADO SOBRE FUNDAMENTAÇÃO DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. TRIBUTÁRIO.*

*TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.*

*1. omissis*

*2. omissis*

*3. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual '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'.*

*4. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000; ERESP 278.727/DF, Min. Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003; ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; AgRg nos ERESP 216.758/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 10.04.2006.*

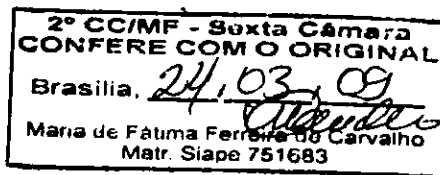
*5. No caso concreto, todavia, não houve pagamento. Aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.*

*6. Recurso especial a que se nega provimento."*

E ainda, no REsp 757.922/SC, DJ 11.10.2007, a 1ª Turma do STJ, mais uma vez, pronunciou-se nos termos da ementa colacionada:

*"EMENTA CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.*

*ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR*



**HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.**

**TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.**

1. "As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social" (Corte Especial, Arguição de Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual "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".

3. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" e "opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa" —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

4. No caso, trata-se de contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN.

5. Recurso especial a que se nega provimento."

É a orientação também defendida em doutrina:

"Há uma discussão importante acerca do prazo decadencial para que o Fisco constitua o crédito tributário relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Nos parece claro e lógico que o prazo deste § 4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias da espécie. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação,

*homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte e que supre a necessidade de um lançamento por parte do Fisco, satisfeito que estará o respectivo crédito. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, entendendo que é insuficiente, fazendo o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de chancelá-lo pela homologação. Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença. A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art. 173, I, deste mesmo Código. E, em havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos.” (Leandro Paulsen, Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Ed. Livraria do Advogado, 6ª ed., p. 1011).*

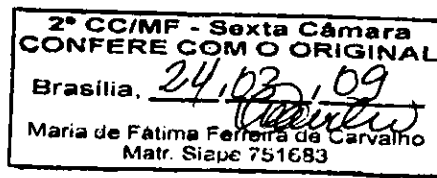
*“Ora, no caso da homologação tácita, pela qual se aperfeiçoa o lançamento, o CTN estabelece expressamente prazo dentro do qual se deve considerar homologado o pagamento, prazo que corre contra os interesses fazendários, conforme § 4º do art. 150 em análise. A consequência –homologação tácita, extintiva do crédito – ao transcurso in albis do prazo previsto para a homologação expressa do pagamento está igualmente nele consignada” (Misabel A. Machado Derzi, Comentários ao CTN, Ed. Forense, 3ª ed., p. 404).*

No caso em exame, como não houve a demonstração por parte da fiscalização que não houve a antecipação de pagamento, para a aplicação da regra contida no artigo 173, entendo que há que se manter a regra geral e aplicar-se ao caso a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do fato gerador.

Portanto, na data da ciência da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, que se deu em 16/12/2005, as contribuições apuradas referentes ao período de 04/2000 a 11/2000 já se encontravam fulminadas pela decadência, razão porque devem ser excluídas do presente lançamento.

Superada a preliminar suscitada, bem como aquela argüida de ofício, passo à análise das razões de mérito. Conforme relatado, trata-se de Crédito Previdenciário lançado contra a empresa em epígrafe, que, de acordo com o relatório fiscal, fls. 59/63, refere-se à contribuições previdenciárias devidas ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e destinadas à Seguridade Social, na forma da legislação em vigor, relativas à retenção de 11%, incidentes sobre o valor bruto dos serviços contidos nas notas fiscais, faturas ou recibos, na contratação de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, no período de 04/2000 a 04/2005, conforme disposto no art. 31, § 3º da Lei nº 8212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.711/98.

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



§ (...).

*§ 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."*

Nesse contexto não é lícito à empresa alegar omissão para se eximir do recolhimento da importância retida nos termos do art. 31, caput da Lei nº 8.212/91 c/c art. 33 § 5º, in verbis:

*"Art. 33 § 5º - O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa 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."*

Por força do referido dispositivo legal, o contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra passou a ser responsável tributário pelo recolhimento das contribuições sociais decorrentes da prestação de serviços na razão de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, assim a legislação previdenciária lhe comina a responsabilidade pela arrecadação das respectivas contribuições sociais na forma de retenção e, tendo descumprido tal obrigação, torna-se responsável pela importância que deixou de arrecadar.

É cediço que a Lei nº 9.711/98 que alterou o art. 31 da Lei nº 8.212/91, com eficácia a partir de 02/1999, estabeleceu a responsabilidade tributária por substituição do tomador de serviços mediante cessão de mão-de-obra, relativamente à contribuição sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço, cujo contribuinte é a empresa prestadora de serviços e cujo fundamento legal é a autorização contida no art. 128 do Código Tributário Nacional.

Assim, o instituto da Retenção é uma "hipótese de substituição tributária, cuja criação é autorizada pelo art. 128 do CTN, que permite ao legislador estabelecer hipóteses de responsabilidade tributária, atribuindo a responsabilidade pelo pagamento a terceira pessoa vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, terceiro este que passa, então, a ser sujeito passivo da obrigação tributária, na condição de responsável (art. 121, parágrafo único, II, do CTN).

A figura da substituição tributária existe, justamente, para atender a princípios da racionalização e efetividade da tributação, ora simplificando os procedimentos, ora diminuindo as possibilidades de inadimplemento e ampliando as garantias de recebimento do crédito. Não se tem aqui a instituição de nova contribuição" (in Paulsen Leandro, Direito Tributário, 6ª edição, Livraria do Advogado Editora, p. 937).

Neste sentido o Pleno do STF, em sessão realizada em 03/11/2004, julgando o RE 393.946/MG, assentou entendimento no sentido de que a Lei 9.711/98 apenas criou nova sistemática de arrecadação, tornando as empresas tomadoras de serviços responsáveis tributárias pelo regime de substituição tributária, sem afetar a base de cálculo ou a alíquota da Contribuição Previdenciária sobre a folha de pagamento. A título elucidativo, há que se destacar a ementa que resumiu o referido julgado:

*“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 de mão-de-obra: inobservância 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.”*

Vale destacar parte do voto condutor no Recurso Especial nº 695.458 - SP, da lavra da Ministra ELIANA CALMON:

*“Verifica-se a criação de um sistema eclético de recolhimento, onde o tomador desconta parte do devido à Previdência em razão do serviço locado, responsabilizando-se pelo recolhimento, com destaque na nota fiscal ou na fatura, para então fazer-se o abatimento pela fornecedora da mão-de-obra, quando do recolhimento incidente sobre a folha de salário. Observe-se que não se alterou alíquota ou base de cálculo, apenas adiantou-se parte do recolhimento.*

*E para evitar perplexidades, os parágrafos do novo comando normativo deram a solução para o encontro de contas, ou seja, compensação do devido sobre a folha de salário, calculado em sua íntegra, com o objeto do adiantamento. E o § 2º do referido dispositivo foi além para permitir a restituição de eventual saldo remanescente à empresa locadora de mão-de-obra, caso o adiantamento fosse maior do que o valor a pagar à previdência.*

*Entendo que a sistemática utilizada obedeceu inteiramente ao disposto no art. 128 do CTN, o qual não foi maculado em nenhum passo. Por outro ângulo, temos que não se alterou a fonte de custeio ou a base de cálculo, porque a incidência não é sobre a fatura ou a nota fiscal, mas sim sobre a folha de salário, porque a fatura serve apenas de base para o adiantamento.”(grifo nosso).*

Portanto inconteste é a obrigação previdenciária da empresa tomadora de serviços mediante cessão de mão-de-obra 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 de mão-de-obra, ficando diretamente responsável pelo que deixar de recolher. Justamente, pelo fato de o contratante passar a ser sujeito passivo da obrigação previdenciária, torna-se irrelevante, para fins de aferição do cumprimento da obrigação principal, o fato de a prestadora ter ou não efetuado o recolhimento das suas contribuições sobre a folha de pagamento.

Não se pode olvidar, todavia, que para que haja a retenção instituída no caput do citado artigo 31, a própria lei cuidou de eliminar quaisquer dúvidas acerca de sua aplicação, quando no seu § terceiro traz a definição de cessão de mão de obra. Nessa mesma direção, a exemplo do que estabelece o § 4º do citado artigo, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3048/99, estabeleceu nos incisos do § 2º do art. 219, uma série de serviços que se executados mediante cessão de mão-de-obra estarão sujeitos à retenção.

Nesse sentido, é importante esclarecer que para que haja a retenção, não basta que o serviço esteja relacionado no § 2º do art. 219 do RPS, acima mencionado, é necessário, antes que seja demonstrada, pela autoridade lançadora, nos autos do procedimento fiscal, efetivamente a ocorrência de mão-de-obra cedida, da forma como definida no § 3º do art. 31 da Lei nº 8212/91. Esclareça-se por oportuno que todos os entendimentos se convergem no mesmo sentido de que para haver a retenção é imprescindível a demonstração da cessão de mão-de-obra.

Nesse sentido, vale esclarecer que no caso da retenção, a obrigação pelo recolhimento é exclusiva do tomador de serviços, ao qual compete reter e recolher o valor, não arcando com qualquer encargo financeiro, mas, tão-somente a obrigação de observar as determinações legais, ficando com a responsabilidade do recolhimento caso não efetue a citada retenção, na qualidade de responsável.

Em regra geral, para que haja a retenção instituída no caput do citado artigo 31, a própria lei cuidou de eliminar quaisquer dúvidas acerca de sua aplicação, quando no seu § terceiro traz a definição de cessão de mão de obra. Nessa mesma direção, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3048/99, estabeleceu nos incisos do § 2º do art. 219, uma série de serviços que se executados mediante cessão de mão-de-obra estarão sujeitos à retenção, dentre eles os serviços objeto do presente contrato.

No presente caso, ao contrário do entendeu a recorrente, a fiscalização baseou-se em contratos de prestação de serviços, para comprovar a existência da cessão de mão-de-obra. Com efeito, dos citados contratos, constam cláusulas que demonstram sem qualquer dúvida, a colocação de segurados à disposição da empresa contratante, para realização de serviços contínuos.

Ademais, cumpre esclarecer que as notas fiscais de prestação de serviços e outras situações verificadas pela fiscalização durante a ação fiscal, levam à conclusão de que os serviços referidos foram prestados mediante cessão de mão-de-obra, satisfazendo, assim a norma contida no § 3º do art. 31 da citada lei.

Com relação à alegação de que a empresa prestadora dos serviços é optante pelo SIMPLES e que por isso é isenta da retenção, vale esclarecer que, por tudo que restou demonstrado, a lei nova (Lei nº 9711/98) não cria uma nova forma de contribuição, não revoga nem modifica a lei anterior (Lei nº 9317/96), apenas atribui à empresa tomadora a condição de responsável tributária, como numa forma de se eximir de possível responsabilidade solidária.

É certo que a empresa optante pelo SIMPLES paga as contribuições devidas à Seguridade Social, (cota patronal) juntamente com outros tributos, na forma estabelecida pela Lei nº 9317/96. Contudo, continua obrigada a arrecadar e a recolher as contribuições devidas pelos segurados utilizados na execução dos serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra. Daí porque, o fato de uma empresa prestadora de serviços ser optante pelo SIMPLES, não afasta a obrigação da tomadora de efetuar a retenção dos 11%. Evidentemente, se o valor retido for superior ao valor devido, será efetuada a compensação do excesso pela empresa cedente de mão-de-obra.

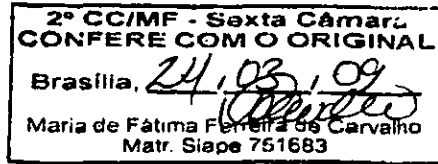
Entretanto, de acordo com o art. 142, parágrafo único da IN nº 03/2005, não se aplica retenção ao período de 01/01/2000 a 31/08/2002, para as empresas optantes pelo SIMPLES. Dessa maneira o período de 04/2000 a 08/2002 deve ser excluído do lançamento, de acordo com o FORCED DE FLS. 539/543.

Por outro lado, com relação à alegação de que a empresa contratada recolheu as contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de salários, razão não lhe atribuo, porquanto o instituto da retenção não se confunde com o da responsabilidade solidária. Com efeito, na responsabilidade solidária a Administração deve examinar os documentos apresentados pelo prestador buscando verificar a existência de recolhimento das contribuições exigidas.

Na retenção, contudo, não existe essa exigência, eis que a obrigação do recolhimento é exclusiva do tomador de serviços, a quem compete reter e recolher o valor. Ao tomador impõe dois ônus: reter e recolher o valor retido e, caso, não efetue a retenção, será responsabilizado pelo recolhimento, por ser ele o responsável direto pela retenção nos termos do citado artigo 31 da Lei nº 8212/91, com a redação dada pela Lei nº 9711/98.

Por fim o lançamento obedeceu aos critérios estabelecidos pela legislação previdenciária, especialmente aqueles do art. 37, da Lei n.º 8.212/91, determinando, de forma clara e precisa o fato gerador do crédito apurado, sendo que a cobrança de tais contribuições decorre do estrito cumprimento da lei, determinação essa a que os fiscais do INSS não podem se omitir no exercício do seu dever funcional e legal, haja vista que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, conforme disciplina o art. 142 do CTN.

Assim, a despeito da argumentação apresentada pelo recorrente, não vejo nela qualquer fundamento que possa julgar totalmente insubsistente a NFLD, ou levar à desconstituição do crédito previdenciário ora atacado, uma vez que se encontra revestido das formalidades legais exigidas para a sua constituição.



Isto posto; e

**CONSIDERANDO** tudo mais que dos autos consta.

**CONCLUSÃO:** pelo exposto **VOTO** no sentido de **CONHECER DO RECURSO**, rejeitar a preliminar de ilegalidade de aplicação da SELIC suscitada, para no mérito, declarar de ofício a decadência das contribuições relativas ao período de 04/2000 a 11/2000, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, e, no mérito **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, no sentido de excluir do lançamento as contribuições relativas ao período de 12/2000 a 08/2002, em face da não exigência de retenção nesse período, de empresas optante pelo SIMPLES nos termos do art. 142 parágrafo único da IN nº 3/2005, reformando, em consequência da Decisão-Notificação nº 21.434.4/0104/2006.

Sala das Sessões, em 08 de outubro de 2008

CLEUSA VIEIRA DE SOUZA