



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

Processo n° 36660.000443/2005-97
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° 2403-000.895 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de dezembro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente DETASA BAHIA INDUSTRIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/1999 a 31/12/2004

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 n° 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante n° 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.

AUTUAÇÃO. AUSÊNCIA DE CONTESTAÇÃO SOBRE VALORES LANÇADOS. ALEGAÇÕES AUTOR. VERDADEIRAS.

Os fatos não contestados pela parte, tornam-se incontroversos e, conseqüentemente, o que foi alegado por uma parte (fisco) serão reputados como verdadeiros, em respeito à regra do artigo 302 do CPC e artigo 58 do Decreto nº 7.574/2011.

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. NÃO OCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE PROVAS.

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.

Todavia, tal retenção só poderá acontecer se for constatada a cessão de mão-de-obra., o que não foi feito pela autoridade fiscal.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, nas preliminares, por maioria de votos, em dar provimento parcial para reconhecer a decadência das competências de 06/1999 a 02/2000, inclusive, com base no § 4º, do artigo 150, do CTN. Vencidos os conselheiros Igor Araujo Souza e Jhonatas Ribeiro da Silva que votaram pela aplicação do Art. 173 do CTN no levantamento GF1; e o conselheiro Carlos Alberto Mess Stringari que votou pela aplicação do Art. 173 do CTN em todo o lançamento. **No mérito**, I) por maioria de voto, em dar provimento parcial para determinar o recálculo do valor da multa de mora, de acordo com o disciplinado no art. 35 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, com prevalência da mais benéfica ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Mauricio na questão da multa de mora. II) por maioria de voto, afastar a cobrança sobre os levantamentos relativos à cessão de mão-de-obra. Vencidos os conselheiros Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro e Carlos Alberto Mess Stringari nos levantamentos GER, IMJ, PRO,SIS E ZOQ. Vencido o conselheiro Carlos Alberto Mess Stringari no levantamento do PER.

Carlos Alberto Mees Stringari – Presidente.

Cid Marconi Gurgel de Souza – Relator.

Processo nº 36660.000443/2005-97
Acórdão n.º **2403-000.895**

S2-C4T3
Fl. 228

Participaram do presente julgamento os conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Cid Marconi Gurgel de Souza. Ausentes os conselheiros Marthius Sávio Cavalcante Lobato (substituído pelo conselheiro Igor Araujo Souza) e Marcelo Magalhães Peixoto (substituído pelo conselheiro Jhonatas Ribeiro da Silva).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado às fls.204 a 217 contra decisão da Delegacia da Receita Previdenciária de Salvador/BA que julgou PROCEDENTE o lançamento constante na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº 35.690.949-2 no valor, consolidado em 21/03/2005, de R\$ 555.376,53 (quinhentos e cinquenta e cinco mil, trezentos e setenta e seis reais e cinquenta e três centavos).

Segundo o relatório fiscal às fls. 79 a 82, a auditoria identificou que a recorrente, no período de 06/1999 a 12/2004, descontou, **da remuneração dos segurados empregados**, o valor correspondente à contribuição social previdenciária, mas não o repassou à Seguridade Social. Além disso, nesse mesmo período, deixou de reter 11% (onze por cento) do valor bruto das notas fiscais de prestação de serviços.

A fiscalização procedeu ainda à divisão de lançamentos para melhor identificar os fatos geradores encontrados na presente ação fiscal, os quais estão demonstrados na tabela abaixo:

Levantamento	Descrição do levantamento	Período do Levantamento
GF1	Contrib. descontadas dos segurados empregados declaradas em GFIP	06/1999 a 02/2000 e 05/2003
FOL	Contrib. descontadas dos segurados empregados constantes em folhas de pagamentos e não declaradas em GFIP	02/2003 a 04/2003 e 06/2003 a 07/2004
COR	Ausência de retenção dos 11% pela prestação de serviço de refratário no forno de galvanização executado pela empresa COREL;	09/2004
FIN	Ausência de retenção dos 11% pela prestação de serviço de ajudantes gerais executado pela empresa Find Work;	05/2000 a 12/2001
GER .	Ausência de retenção dos 11% pela prestação de serviço de segurança patrimonial executado pela empresa GERSEG;	01/2002 a 05/2003
IMJ	Ausência de retenção dos 11% pela prestação de serviço de terraplanagem executado pela empresa IMJ Construção Civil;	04/2002
INS	Ausência de retenção dos 11% pela prestação de serviços gerais executados pela empresa Interservice Interm. Serviço Pessoal (Matriz);	07/1999 a 05/2002
INT	Ausência de retenção dos 11% pela prestação de serviços gerais executados pela empresa Interservice Interm. Serviço Pessoal (Filial);	06/2002 a 01/2004
LIM	Ausência de retenção dos 11% pela prestação de serviços de coleta de lixo e remoção de resíduos executados pela empresa LIMPEC;	03/2002 a 12/2004
PER	Ausência de retenção dos 11% pela prestação de serviço de perfurações, bombeamento e instalação de poço tubular executados pela empresa PERCON;	04/2003

Autenticado digitalmente em 16/12/2011 por CID MARCONI GURGEL DE SOUZA, Assinado digitalmente em 11/01/2012 por CARLOS ALBERTO MEES

STRINGARI

Emitido em 13/01/2012 pelo Ministério da Fazenda

PRO	Ausência de retenção dos 11% pela prestação de serviços de proteção e segurança de valores executados pela empresa PROSEGURANÇA;	04/2003 a 10/2004
SIS	Ausência de retenção dos 11% pela prestação de serviços de limpeza executados pela empresa SISTIME;	03/2002 a 03/2003
ZOQ	Ausência de retenção dos 11% pela prestação de serviço de construção civil executado pela empresa ZOQUIS	04/2002

Destacou a auditoria que foi formalizado o Relatório de Representação Fiscal para Fins Penais, em decorrência da prática, em tese, do crime de apropriação indébita previdenciária capitulado no art.168 –A do Código Penal.

Asseverou ainda que comunicou ao Serviço Social da Industria, mediante Representação Administrativa, a ocorrência das infrações e das penalidades em virtude da empresa deixar de apresentar as guia de recolhimento específicas do convênio com o SESI referentes ao período de fevereiro de 2003 a janeiro de 2005.

A recorrente foi notificada em **30/03/2005** e apresentou sua impugnação às fls. 88 a 113 alegando em síntese que:

Preliminarmente:

- A NFLD encontra-se prejudicada pela falta de comprovação efetiva dos valores apontados como devido, pois não foi encontrado nada de concreto, o que existe são apenas suposições fundamentadas em exame da contabilidade da empresa, sendo dever da fiscalização demonstrar através de documentos irrefutáveis a ocorrência do fato gerador do tributo omitido em respeito ao art.142 do Código Tributário Nacional;

No mérito:

- A base de cálculo adotada na apuração do lançamento é ilegítima, pois não há qualquer indicação na NFLD dos valores que compuseram a base de cálculo das contribuições e que o ônus da prova da existência do débito é do fisco, o que não ficou devidamente comprovado;

- A Secretaria da Receita Previdenciária tem por costume incluir no salário contribuição outras quantias que não são propriamente remuneração, extrapolando, portanto o permissivo constitucional tributário;

- Não há vinculação entre a empresa contratante com a situação que constitui o fato gerador da obrigação da empresa cedente de mão- de-obra, sustentando ainda que essa tributação constitui nova exação a ser cobrada do contribuinte e fere o Código Tributário Nacional, principalmente no que se trata das considerações acerca do sujeito passivo e a Constituição Federal (art.195, parágrafo 4);

- A multa supera o montante original da dívida entendendo ser absolutamente indevida e que há vedação à tributação com efeito de confisco, disto entendeu que multa pelo atraso nesse montante é absolutamente irreal;

- A taxa SELIC é ilegítima, por ser índice de juros remuneratório do capital investido pelos adquirentes de títulos públicos, e que não se adequa com o instituto dos juros moratórios, fundamentou em jurisprudência, mais especificamente em Recurso Especial originário do Superior Tribunal de Justiça;

Por fim, requereu que fosse julgada procedente a presente Impugnação para fins de reconhecer a improcedência da NFLD nº 35.589.649-2, afastando a imposição relativa às contribuições correspondentes a 11% (onze por cento) do valor bruto dos serviços nas notas fiscais de serviços emitidas em nome da Notificada, face à ilegalidade e inconstitucionalidade desta exação e também para afastar a ilegal cobrança das contribuições destinadas ao SEBRAE, ao Seguro de Acidente do Trabalho e ao INCRA; bem como para determinar a exclusão da aplicação da taxa referencial SELIC, no sentido de que prevaleçam os juros moratórios previstos no artigo 161, § 1º do Código Tributário Nacional, na ordem de 1% ao mês.

Instada a manifestar-se acerca da impugnação, a Delegacia da Receita Previdenciária de Salvador/BA, proferiu acórdão (decisão notificação nº 04.401.4/0305/2006) nos seguintes termos:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIARIAS. SALÁRIO—DE CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA. COMPROVAÇÃO DE RECOLHIMENTO. DIVERGÊNCIA ENTRE GUIAS DE RECOLHIMENTO E GFIP.

Cabe à empresa o recolhimento das contribuições sociais devidas à Previdência Social — parte descontada do segurado - incidentes sobre a remuneração dos seus empregados declaradas ou não em GFIP. A fiscalização é competente para apurar a falta de recolhimento e diferenças das contribuições devidas, bem como as divergências de valores informados na GFIP e nas guias de recolhimento do INSS, e, assim, lançar o crédito correspondente.

CESSÃO DE MAO-DE-OBRA. RETENÇÃO DE 11%. LEI 9.711/98.

Cabe à empresa contratante de serviços mediante cessão de mão-de-obra ou com empreitada de mão-de-obra a retenção de 11% incidentes sobre os valores brutos das notas fiscais / faturas dos serviços e o devido recolhimento Previdência dos valores retidos em nome das empresas contratadas. Lei 8.212/91, art. 31 (com redação dada pela Lei 9.711/98).

LANÇAMENTO PROCEDENTE

Irresignada com a decisão supra a recorrente interpôs recurso voluntário às fls.204 a 217, vindo a ratificar as alegações trazidas em sede de impugnação, acrescentando que a exigência de depósito prévio de 30% do valor da dívida como requisito de admissibilidade para o recurso voluntário é indevida pela sua clara inconstitucionalidade.

Processo nº 36660.000443/2005-97
Acórdão n.º **2403-000.895**

S2-C4T3
Fl. 230

Por fim, requereu que o recurso voluntário fosse admitido sem a exigência do depósito prévio de 30% (trinta por cento)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza, Relator.

DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO:

O recurso voluntário foi interposto tempestivamente (fls.204 a 217). 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.

Desse modo, a recorrente pleiteou inicialmente o afastamento dessa exigência sob o argumento de que a mesma seria inconstitucional.

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.

PRELIMINAR

I – DA DECADÊNCIA QUINQUENAL COM BASE NO ART.150, §4º DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL:

Não obstante a recorrente não ter suscitado a aplicação da decadência ao caso em tela, e, podendo ser a observância deste instituto, verificada de ofício pelo julgador do contencioso administrativo, passo a analisar sua adequação à autuação em querela.

Vale 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 extinguiam-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 poderão ser apurados ou cobrados até 5 (cinco) anos, estabelecendo ainda esta legislação o marco inicial para a contagem desses prazos.

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 e no art. 150, § 4.

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.

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.

No presente caso, foi verificada a ocorrência de recolhimento antecipado, conforme atesta os campos “*créditos considerados – deduzido*” nos Discriminativo Analítico de Débito (fls.04 a 23), bem como há apropriação de valores pela auditoria indicada pelos Relatórios de Apropriação de Documentos Apresentados (fls.35 a 37), constatando-se, portanto, a existência de pagamento anterior à ação fiscal.

Desse modo, considerando que a ciência da autuação deu-se em 30/03/2005, considerando que o período objeto do débito compreende as competências 06/1999 a 12/2004, reconheço a decadência com base art.150, §4º do Código Tributário Nacional do período 06/1999 a 02/2000, tendo em vista que o fisco só poderia apurar créditos com fatos geradores relacionados a partir da competência 03/2000.

DO MÉRITO:

I – DA MATÉRIA NÃO IMPUGNADA:

A recorrente, conforme foi demonstrado em suas oportunidades de defesa (impugnação e recurso voluntário), não contestou os levantamentos GF1 e FOL, relativos às contribuições descontadas dos segurados empregados declaradas em GFIP e às contribuições descontadas dos segurados empregados constantes em folhas de pagamentos e não declaradas em GFIP, respectivamente, manifestando-se tão somente acerca dos levantamentos relativos à possível ausência de recolhimento de 11% (onze por cento) sobre as notas fiscais de prestação de serviços ocorrida mediante cessão de mão-de-obra.

Desse modo, em respeito às normas processuais vigente em nosso ordenamento jurídico (Código de Processo Civil e Decreto do PAF atualizado), o que não é contestado é considerado verdadeiro, então vejamos o que preleciona o Decreto 7.574/2011 que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, bem como dispõe acerca de outros procedimentos:

Art.58.Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 17, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997, art. 67).

Assim, face à ausência de contestação dos valores lançados em auditoria com relação aos levantamentos GF1 e FOL, tem-se que a cobrança dos mesmos deverá ser mantida, ressalvadas as competências reconhecidas como decadentes no levantamento GF1.

II – DA NÃO CARACTERIZAÇÃO DA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA:

Antes de discutir a validade dos levantamentos relativos à cessão de mão-de-obra, vale destacar que a contribuição ao SAT, discutida como indevida pela recorrente não foi sequer objeto do débito, conforme demonstra os Discriminativos de Débito e Relatório Fiscal, motivo pelo qual não me adentrarei aos argumentos relativos à essa exação.

O recurso voluntário da recorrente, bem como a impugnação formulada à Delegacia da Receita Previdenciária de Salvador/BA, rebate em sua grande parte a tributação sobre os serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra previsto no art.31 da Lei n 8.212/91, afirmando, dentre os mais diversos argumentos, que a exação foi instituída por uma sistemática que criou uma nova relação tributária em que o responsável pelo seu cumprimento nada tem relação com o fato gerador da obrigação, sendo esta antecipação um verdadeiro confisco, bem como asseverou que é assegurado ao contribuinte restituição dos valores cobrados em excesso sendo, portanto, a base de cálculo estimada irreal com a dimensão econômica do fato gerador.

Sendo, portanto, a grande celeuma da parte meritória relativa à caracterização da cessão de mão-de-obra, de um lado a fiscalização, atuando por entender que a empresa, ora recorrente, tomou serviços de prestadores de serviços, e deveria, segundo previsão legal do art.31 da Lei n 8.212/91, na redação dada pela Lei n 9.711/98, recolher a contribuição sobre os valores das notas fiscais de serviços e de outro lado, a empresa utilizando-se dos mais diversos argumentos para tentar afastar a exigência, entendendo que seja imprescindível trazer mais uma vez à baila os motivos pelos quais a fiscalização autuou a empresa com base na caracterização da cessão de mão-de-obra, vejamos:

Segundo o relatório fiscal às fls. 79 a 82, a fiscalização, ao analisar alguns documentos solicitados durante a auditoria, verificou que houve a prestação de serviços por algumas empresas à recorrente e, por esse motivo, autuou-a por esta não ter recolhido os 11% (onze por cento) sobre as notas fiscais de serviços a título de contribuição previdenciária.

Para entender como é a sistemática dessa tributação, analisaremos a seguir a legislação regente da matéria.

Conforme previsão legal (Lei n 8.212/91), **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 n 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.

Além disso, referida lei prevê que somente alguns serviços, além de outros discriminados em Regulamento da Previdência Social, sujeitar-se-ão à tributação nos moldes da cessão de mão-de-obra (tomador do serviço reterá 11% sobre o valor da nota fiscal/fatura prestação de serviço), *in verbis*:

Lei n 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**.*

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.

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.

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 é constatada pela fiscalização, motivo pelo qual o argumento da recorrente em sustentar

que a base de cálculo da exação bem como outros elementos desse tipo de relação tributária são inválidos deverá ser afastado pelos motivos acima expostos.

Todavia, sendo considerada válida a contribuição de 11% (onze por cento) sobre os valores das notas fiscais de prestação de serviço, há que se atentar para a existência simultânea de dois requisitos para que a auditoria proceda à lavratura de NFLD com base na suposta omissão do sujeito passivo em recolher o tributo mediante desconto na nota fiscal de prestação de serviço.

No caso em tela, a fiscalização entendeu que houve a prestação de alguns serviços (serviço de refratário, de ajudantes gerais, de segurança patrimonial, de terraplanagem, de serviços gerais, de coleta de lixo e remoção de resíduos, de perfurações, bombeamento e instalação de poço tubular, de proteção e segurança, de limpeza e de construção civil) mediante cessão de mão-de-obra.

Em respeito às disposições legais e ao entendimento de nossos Tribunais Superiores, o serviço para ser tributado pela regra do art.31 da Lei n 8.212/91 deve estar previsto na lista dessa lei ou do Decreto. Há alguns serviços, como o de ajudantes gerais, serviços gerais e refratário que não estão previstos na lista de operações tributáveis, razão pela qual ficarão fora do campo de incidência da contribuição social previdenciária sobre a alíquota de 11%.

Entretanto, como fica a situação daqueles que estão previstos na lista para serem tributados (serviço de segurança patrimonial, de terraplanagem, de serviços gerais, de coleta de lixo e remoção de resíduos, de perfurações, bombeamento e instalação de poço tubular, de proteção e segurança, de limpeza e de construção civil)?

Sobre tais serviços, é imprescindível analisar a legislação sob o conceito de cessão de mão-de-obra, do qual se extrai que somente os serviços previstos na legislação (Lei n 8.212/91 e Regulamento da Previdência Social) se prestados mediante cessão de mão-de-obra (*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*) serão tributados pela regra do art.31 da Lei n 8.212/91.

Na autuação em tela, a autoridade lançadora lavrou a NFLD n 35.690.949-2 precipitadamente com relação às supostas ausência de recolhimento sobre a prestação dos serviços mencionados acima, tendo em vista que efetuou o lançamento com base na análise de contratos e notas fiscais de prestação de serviço sem se atentar para a ocorrência da mão-de-obra cedida, tanto é que no relatório fiscal não é feita a subsunção de cada serviço à hipótese normativa (lista de serviços previstos na lei ou no Regulamento da Previdência Social), não juntando a auditoria nenhum contrato de prestação de serviço tampouco notas fiscais.

Sendo assim, considerando que a autoridade fiscal responsável pelo lançamento não possuía certeza quanto à natureza dos serviços prestados à recorrente, violando a legalidade estrita do Direito Tributário, premissa maior que só permite ao fisco a praticar atos vinculados estritamente à lei, entendo que fica impossibilitada a cobrança com relação aos serviços prestados à empresa Detasa Bahia, tendo em vista que não foi provado no procedimento fiscal a cessão de mão-de-obra.

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

Considerando a manutenção da cobrança com relação aos levantamentos GF1 (competência 05/2003) e FOL, há que se considerar que o entendimento consolidado deste Conselho é de que os débitos serão recolhidos com a incidência de multa e juros na forma da legislação (Lei n 8.212/91), sendo indevidos os argumentos da recorrente com relação à indevida aplicação dessas parcelas (multa e juros com base na taxa SELIC) na cobrança dos créditos em atraso, *in verbis*:

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. 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).

LEI N 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.

IV – 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, em preliminar, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, reconhecendo a decadência das competências 06/1999 a 02/2000 com base no art.150, §4º do Código Tributário Nacional.

No mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, afastando a cobrança sobre os levantamentos relativos à cessão de mão-de-obra, mantendo-a somente com relação aos levantamentos GF1 e FOL 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 36660.000443/2005-97
Acórdão n.º **2403-000.895**

S2-C4T3
Fl. 237
