



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

Processo nº 37139.002627/2006-43
Recurso nº 247.807 Voluntário
Acórdão nº 2301-01.724 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2010
Matéria CESSÃO DE MÃO DE OBRA: RETENÇÃO. ÓRGÃO PÚBLICOS
Recorrente SERVIÇO AUTONOMO MUNICIPAL DE AGUA E ESGOTO SAMAE
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1998 a 30/06/2005

DECADÊNCIA

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

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.

AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA

Não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa quando os relatórios que integram a NFLD trazem todos os elementos que motivaram a sua lavratura e expõem, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, elencando todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA - RETENÇÃO 11%.

A empresa, como contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, fica obrigada a reter e recolher onze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço.

CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE AS RUBRICAS CONSTANTES DA FOLHA DE PAGAMENTO - DECLARADAS EM GFIP

A empresa está obrigada a recolher a contribuição devida sobre a remuneração paga aos segurados que lhe prestam serviços.

SAT - ATIVIDADE PREPONDERANTE

A atividade econômica preponderante é aquela que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e sempre deve ser observada para efeito de enquadramento no correspondente grau de risco.


Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, em dar provimento parcial para reconhecer a decadência nos seguintes termos: a) Em relação à cessão de mão de obra, por maioria de votos, pela regra do artigo 173, I do CTN, vencidos os conselheiros Damião Cordeiro de Moraes e Leonardo Henrique Pires Lopes que aplicavam o artigo 150, §4º do CTN; b) Em relação aos demais fatos geradores, por unanimidade de votos, em aplicar o artigo 150, §4º do CTN. No mérito, por maioria de votos, em manter os demais valores, vencido o conselheiro Damião Cordeiro de Moraes que dava provimento.


JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente


BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Adriano Gonzáles Silvério, Damião Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (presidente).

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente a contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente à parte dos segurados empregados e contribuintes individuais, à da empresa e à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, bem como relativo à retenção de 11% incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura emitida pelo prestador de serviços e aos terceiros.

Conforme Relatório Fiscal (fls. 53), a notificada foi contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra e deixou de reter e recolher, em época própria, as contribuições incidentes sobre o valor bruto dos serviços, em desacordo com o que estabelece o art. 31 da Lei 8.212/91.

Também foram incluídos na presente notificação os acréscimos legais sobre as GPS recolhidas e as contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais que prestaram serviços à empresa.

A notificada impugnou o débito e a Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da Decisão-Notificação 20.401.4/0308/2006 (fls 68), julgou o lançamento procedente.

Inconformada com a decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 80), reiterando a defesa apresentada.

Preliminarmente, alega decadência de parte do débito e nulidade da NFLD por cerceamento de defesa, pela omissão de informações necessárias para se averiguar o "quantum" apurado pela auditoria fiscal previdenciária.

No mérito, reafirma que está sendo cobrado do contribuinte valores inexistentes e indevidos, e que, no período apurado pela Previdência Social, o SAMAE não possuía funcionários próprios, tendo em vista que todos os servidores eram pagos pela Prefeitura Municipal de Tijuco, inexistindo obrigação de retenções (INSS emprestado) e recolhimentos e pagamentos (INSS empregador) por parte do contribuinte.

Em relação aos valores originados de notas fiscais de prestação de serviços, esclarece que os valores apurados são indevidos, uma vez que os fornecedores de mão-de-obra e ou prestação de serviços já efetuaram os respectivos pagamentos à Previdência Social, inexistindo o débito lançado contra o contribuinte fiscalizado.

Informa que os contratos celebrados pelo SAMAE, com empresas licitantes, destinados à execução de obras certas e específicas, como ocorre no caso em lide, não poderão ser alcançados responsabilidade subsidiária ou solidária, por absoluta ausência de previsão legal, tendo em vista o fato de que nessas relações jurídicas, em que o objeto do pacto não envolve a intermediação de mão-de-obra, mas a execução de obra certa e específica, figura o ente público como simples proprietário da obra.

Impugna a alíquota de 3% ao SAT, argumentando que os trabalhos desenvolvidos no SAMAE são de grau de risco leve, pois se referem às atividades de manutenção de distribuição de água e da rede de esgotos, não havendo perigos de vidas, visto que não trabalham com eletricidade, explosivos, armas de fogo etc, devendo para tanto ser mantida a alíquota de 1% já devidamente paga pelo contribuinte, inexistindo o débito apurado na auditoria fiscal em litígio.

Em contra-razões, a Secretaria da Receita Previdenciária manteve os termos da Decisão-Notificação.

É o relatório.

Voto

Conselheira BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice para seu conhecimento.

Preliminarmente, a recorrente alega decadência de parte do débito.

Verifica-se que a fiscalização lavrou a presente NFLD com amparo na Lei 8.212/91 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

Súmula Vinculante 8 *“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”*

Cumprе ressaltar que o art. 62, da Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

Art. 62. *Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade*

Parágrafo único *O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal, ou

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restou extinto os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

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.*

§ 1º *A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica*

§ 2º *Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser*

M

provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g n.) "

Da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal

"Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar às futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal"

O STJ pacificou o entendimento de que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

A NFLD foi consolidada em 19/12/2005, e sua cientificação ao sujeito passivo se deu em 22/12/2005, conforme AR de fl. 65.

Constata-se que, por qualquer regra do CTN, o levantamento PA encontra-se totalmente decadente.

Para os levantamentos FPG, e DAL aplica-se a regra do art. 150, § 4º, citado acima, uma vez que houve recolhimento antecipado de parte da contribuição devida.

Portanto, para tal levantamento ocorreu à decadência dos valores lançados nas competências compreendidas entre 04/99 a 11/2000, inclusive.

Já para os levantamentos PTA e os referentes à retenção sobre notas fiscais de serviços, não houve recolhimento antecipado, caso em que se aplica o disposto no art. 173, do CTN, transcrito a seguir:

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,

17

II - da data em que se tornar definitiva à 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.

Dessa forma, considerando o exposto acima, constata-se que se operara a decadência do direito de constituição do crédito apenas para os valores lançados nas competências compreendidas entre 05/1998 a 11/1999, inclusive. Para a competência 12/1999, a contribuição é devida somente a partir de 01/2000, iniciando-se a contagem do prazo em 01/01/2001, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do dispositivo legal transcrito acima.

Assim, acato parcialmente a preliminar de decadência.

Ainda em preliminar, a recorrente alega nulidade da NFLD por cerceamento de defesa.

Argumenta que a fiscalização não informa uma lista de empregados com suas respectivas funções e salários e não menciona, quanto aos autônomos, o número do documento e data de emissão que originou o valor apurado, cometendo as mesmas omissões em relação às Notas Fiscais de Prestações de Serviços.

Contudo, não se verifica as omissões alegadas pela recorrente.

Verifica-se que a NFLD foi lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente notificante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios que compõem a Notificação, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O Relatório Fiscal traz todos os elementos que motivaram a lavratura da NFLD e o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, encerra todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa à notificada.

O Relatório de Lançamento – RL, relaciona os contribuintes individuais, aponta a nota de empenho que serviu de base para o lançamento, e o valor pago, bem como discrimina, por prestador, os serviços prestados, indicando o número de cada nota fiscal.

Assim, todos os elementos necessários para a defesa do contribuinte estão nos relatórios integrantes da NFLD, não havendo que se falar em cerceamento de defesa.,

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade da NFLD.

No mérito, a notificada alega que está sendo cobrado do contribuinte valores inexistentes e indevidos, e que, no período apurado pela Previdência Social, o SAMAE não possuía funcionários próprios, tendo em vista que todos os servidores eram pagos pela Prefeitura Municipal de Tijucos, inexistindo obrigação de retenções (INSS emprestado) e recolhimentos e pagamentos (INSS empregador) por parte do contribuinte.

Contudo, não comprova o alegado.

Ademais, conforme consta do DAD e do Relatório Fiscal, os valores pagos aos segurados empregados foram extraídos das folhas de pagamento, e foram declarados pela empresa em GFIP.

Dessa forma, não há que se falar em inexistência de obrigações de recolhimento e pagamentos de contribuições incidentes sobre as remunerações pagas pela empresa a seus empregados, constantes das folhas de pagamento e das GFIPs.

Relativamente ao débito apurado com base na obrigatoriedade de a empresa reter 11% sobre o valor bruto da nota fiscal de serviços, a recorrente informa que os valores lançados são indevidos, uma vez que os fornecedores de mão-de-obra e ou prestação de serviços já efetuaram os respectivos pagamentos à Previdência Social, inexistindo o débito lançado contra o contribuinte fiscalizado.

Entretanto, a Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.711/98, obriga diretamente o contratante dos serviços a efetuar a retenção. O seu art. 31 assim dispõe:

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

Assim, a tomadora está obrigada a tal procedimento, independente do fato de a prestadora ter efetuado ou não o recolhimento das contribuições.

E o agente fiscal, ao constatar a prestação de serviço com cessão de mão-de-obra ou de obra de construção civil em empreitada parcial e a falta da retenção, lavrou corretamente a presente NFLD, em observância ao disposto no § 5º do art. 33, da Lei 8.212/1991:

Art 33.

(..)

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

A empresa notificada informa, ainda, que os contratos celebrados pelo SAMAE, com empresas licitantes, destinados à execução de obras certas e específicas, como ocorre no caso em lide, não poderão ser alcançados responsabilidade subsidiária ou solidária, por absoluta ausência de previsão legal, tendo em vista o fato de que nessas relações jurídicas, em que o objeto do pacto não envolve a intermediação de mão-de-obra, mas a execução de obra certa e específica, figura o ente público como simples proprietário da obra.

Todavia, vale reiterar que o presente lançamento não foi efetuado em virtude de solidariedade. A retenção é uma obrigação principal legal imposta à empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, ou de serviços de obra de construção civil por empreitada parcial, com ou sem cessão de mão de obra.

Nesse sentido, após o advento da retenção não há mais que se falar em responsabilidade solidária do tomador para com o contratante de serviços mediante cessão de mão-de-obra ou de empreitada parcial na construção civil, pois aquele passa a ter como obrigação reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal de serviços.

Portanto, a recorrente descumpriu obrigação a ela dirigida, não podendo se falar em solidariedade.

Cumpra observar que apenas cabe retenção facultativa, para elidir a responsabilidade solidária, nos casos de construção civil com empreitada total. Nos casos de empreitada parcial a retenção é obrigatória, com ou sem cessão de mão-de-obra.

É empreitada total o contrato celebrado **exclusivamente** com empresa construtora que assume a responsabilidade direta pela obra, incluindo todos os serviços a ela inerentes, desde todos os projetos, com ou sem fornecimento de material.

Já empreitada parcial é quando o contrato é celebrado com empresa prestadora de serviço na área de construção civil, para execução de parte de uma obra, o que, conforme consta dos autos, é o caso sob análise.

A recorrente insurge-se, ainda, contra a alíquota de 3% ao SAT, argumentando que os trabalhos desenvolvidos no SAMAE são de grau de risco leve, pois se referem às atividades de manutenção de distribuição de água e da rede de esgotos, não havendo perigos de vidas, visto que não trabalham com eletricidade, explosivos, armas de fogo etc, devendo para tanto ser mantida a alíquota de 1% já devidamente paga pelo contribuinte, inexistindo o débito apurado na auditoria fiscal em litígio.

Contudo, conforme esclarecido pela autoridade julgadora de primeira instância, a empresa notificada, de acordo com a sua atividade preponderante, se enquadra no CNAE 41.00-9, que se refere a "Captação, Tratamento e Distribuição de Água", atividade que correspondente ao grau de risco 3 (risco grave) cuja alíquota para efeito de incidência de contribuição previdenciária destinada ao financiamento do seguro de acidentes do trabalho é de 3%.

Desta forma, constata-se a correção no enquadramento no correspondente grau de risco realizado pela auditoria fiscal.

O art. 202, caput e § 3º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, estabelece que:

Art 202 A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou

III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos

Observa-se que o dispositivo legal acima disciplinou a matéria contida no art. 22, inciso II, da Lei 8.212, e definiu, de forma clara, atividade preponderante como sendo aquela que ocupa o maior número de empregados na empresa.

E, como não é facultado ao servidor público eximir-se de aplicar uma lei, a fiscalização, ao constar o erro no auto-enquadramento no grau de risco, feito pela recorrente, agiu corretamente reenquadrando a empresa no CNAE, em estrita observância aos ditames legais.

Nesse sentido e,

Considerando tudo mais que dos autos consta

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para excluir do lançamento, por decadência, os valores correspondentes às competências 04/1999 a 11/2000, para os levantamentos FPG E DAL, e competências 05/98 a 11/99, inclusive, para os demais levantamentos.

É como voto.

Sala das Sessões, em 22 de outubro de 2010



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS