



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

Processo nº 37311.000237/2007-71
Recurso nº 144.348 Voluntário
Acórdão nº 2301-00.528 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de agosto de 2009
Matéria Cessão de Mão de Obra: Retenção. Empresas em Geral
Recorrente IGL INDUSTRIAL LTDA.
Recorrida SECRETARIA DA RECITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2001 a 30/08/2005

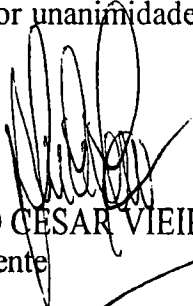
PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. RETENÇÃO DE 11%. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE. SUBSTITUIÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO PELO TOMADOR DO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES. NÃO CARACTERIZAÇÃO DA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA.

1. Com a finalidade de simplificar a arrecadação das mencionadas contribuições previdenciárias e bem assim para facilitar a fiscalização, a Lei n. 9.711/98, alterou o citado art. 31, da Lei n. 8.212/91, modificando a forma de recolhimento das contribuições estabelecendo a responsabilidade pelo seu recolhimento às empresas contratantes dos serviços de mão-de-obra.
2. Não se trata no caso de instituição de nova contribuição, mas de procedimento de simplificação da arrecadação do tributo e facilitação da fiscalização do seu recolhimento.
3. No caso da retenção, o legislador apenas alterou determinado procedimento de exigibilidade do crédito previdenciário, entretanto, não buscou a exclusão do substituído como forma de referência para a verificação do cumprimento da obrigação previdenciária.
4. É legítima a exigência da retenção de 11% do valor da nota fiscal pelo Tomador dos Serviços nas hipóteses do art. 31 da Lei 8.212/91.

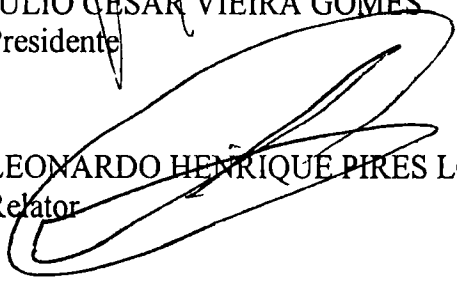
Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária** da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.



JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Presidente



LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES
Relator

Participaram do julgamento os conselheiros: Damião Cordeiro de Moraes, Edgar Silva Vidal (Suplente), Maria Helena Lima dos Santos (Suplente), Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito lavrada em 05/06/06, em desfavor de IGL Industrial Ltda, pelo não atendimento ao disposto no art. 31, parágrafos 1º e 2º, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 219 do Regulamento da Previdência Social, vez que a Autuada não efetuou a retenção de 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços de construção civil, prestados mediante cessão de mão-de-obra, nem efetuou o seu recolhimento.

Inconformada, apresentou defesa tempestiva de fls. 338/409, tendo a Decisão-Notificação (fls. 427/442) julgado procedente o lançamento, por entender que a empresa ora Recorrente deveria ter retido 11% sobre o valor bruto das notas fiscais de prestação de serviços emitidas pelas empresas de construção civil contratadas e discriminadas na sua contabilidade, e efetuado o recolhimento do valor retido.

Irresignada, apresentou recurso voluntário tempestivo (fls. 450/498), alegando em síntese que:

preliminarmente, cerceamento ao direito de defesa face ao exíguo prazo para apresentação de defesa;

ainda em preliminar, cerceamento ao direito de defesa pela aplicação de multas progressivas;

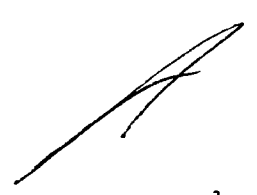
em preliminar, da nulidade da NFLD por se basear em meras presunções, indícios e ausentes documentos comprobatórios;

no mérito, a maioria dos serviços relacionados pela fiscalização não foram prestados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, portanto não há que se falar em retenção;

ainda que se possa atribuir-lhe alguma responsabilidade, essa responsabilidade seria subsidiária, nunca solidária.

Foram apresentadas contra-razões (fls.394), ratificando os termos da Decisão-Notificação em virtude da ausência de qualquer fato novo no recurso.

É o relatório.



Voto

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Sendo o recurso tempestivo, passo ao seu exame.

PRELIMINARMENTE

Do Cerceamento ao Direito de Defesa pelo Exíguo Prazo para Impugnação

Alega a Recorrente, cerceamento ao seu direito de defesa, pelo fato da fiscalização em seus estabelecimentos ter se estendido por vários meses, em contrapartida, em total desrespeito ao seu direito da ampla defesa constitucionalmente garantido, somente lhe foi facultado o prazo de 15 (quinze) dias para apresentação de Impugnação.

Esse argumento é impróprio. Primeiramente, não se pode confundir procedimento com processo fiscal, o primeiro, consiste em atos interligados e sucessivos praticados pelos auditores fiscais (autorizados pelo MPF) com o intuito de verificar se as contribuições sociais estavam sendo regularmente cumpridas, ao passo que o segundo, é a materialização dessa atividade, onde está presente e assegurado o contraditório.

Nesse aspecto, o prazo legal de 15 (quinze) dias para apresentação de impugnação ao lançamento é aplicável indistintamente a todos os contribuintes, não violando o direito à ampla defesa. A lei n. 8.212/91 ao determinar em seu § 1º, do art. 37, o mesmo prazo para todos, atendeu ao princípio constitucional da Igualdade.

Do Cerceamento ao Direito de Defesa por Aplicação de Multas Progressivas

Entende o Recorrente que a aplicação pelo INSS de multas variáveis entre 10% à 60%, nos termos da Lei n. 8.620/93, em seus artigos 3º e 4º, incisos I a IV e parágrafo único, fere o princípio constitucional da ampla defesa.

Melhor sorte não assiste a Recorrente.

A legislação aplicável a espécie, *in casu* o art. 35 da Lei n. 8.212/91, ao estipular diferenciados percentuais de multa, variando de acordo com a presteza do pagamento da contribuição devida, apenas dispensa tratamento mais vantajoso àquele que reconhece e regulariza mais rapidamente o seu débito.

Nesse aspecto, o fato da multa a ser aplicada variar de acordo com o momento e a Instância em que é pago o valor devido em nada prejudica o direito a ampla defesa da Recorrente.

Caso venha a comprovar a não ocorrência do fato gerador, nada lhe será exigido, nem a título de contribuição, nem como multa, o que não corresponde a hipótese dos autos.

Da Nulidade da NFLD – Meras Presunções, Indícios e Ausência de Documento Probatório

Pleiteia a Recorrente a nulidade da presente notificação, ao argumento de que o procedimento fiscal foi fundamentado em meros indícios, presunções, conclusões arbitrárias e injustificadas.

Não entendo assim. Explico:

Os princípios são normas, e como tal dotados de positividade, que determinam condutas obrigatórias e impedem a adoção de comportamentos com eles incompatíveis.

No âmbito administrativo, incidem diversos princípios, alguns expressamente previstos no texto Constitucional de 1988 (arts. 5º e 37), especificamente direcionados para a atuação da Administração Pública, outros implícitos e com eles compatíveis.

Assim, à Administração Pública só pode agir de acordo e de conformidade com aquilo expressamente ou tacitamente previsto em Lei (Princípio da Legalidade).

Já o princípio da Finalidade, consiste na obrigação que tem a autoridade administrativa de sempre praticar o ato administrativo com vistas à realização da finalidade perseguida pela lei.

Logo, um ato administrativo praticado desvirtuado do interesse público a que sempre deve perseguir, será um ato nulo por desvio de finalidade ou excesso de poder.

Tal princípio decorre da idéia de que a atividade administrativa tem que estar vinculada a um fim alheio à pessoa e aos interesses particulares da autoridade administrativa, sempre de maneira impessoal.

A motivação por sua vez, consiste na explanação dos motivos e razões que levaram o agente administrativo a praticar o ato, propiciando ao administrado a possibilidade de conhecedor das razões, querendo impugná-las.

Nesse aspecto, na presente autuação, como bem salientado pela própria Recorrente inclusive, a fiscalização durou vários meses, onde por diversas oportunidades foram solicitados documentos, os dados coletados foram amplamente divulgados, não havendo qualquer dificuldade para a Recorrente identificar de que conduta sua originou o presente lançamento e quais documentos serviram de base para a atitude da fiscalização.

DO MÉRITO

Em suas razões recursais, alega a Recorrente basicamente que as atividades em que se baseou o lançamento não seriam prestadas mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, sendo incabível qualquer retenção, bem como que se algum tipo de responsabilidade lhe possa ser atribuída essa será sempre subsidiária, nunca solidária.

De proêmio, incorreu em latente equívoco o entendimento acima da Recorrente, pois o presente lançamento não foi efetuado em virtude de solidariedade, mas sim de obrigação principal imposta pela Legislação Previdenciária (art. 31 da Lei n. 8.212/91) a

empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, de efetuar a retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços.

Pois bem. Com o intuito de tornar mais eficiente e simplificar a arrecadação das contribuições previdenciárias e bem assim para facilitar a fiscalização, a Lei n. 9.711/98, alterou o citado art. 31, da Lei n. 8.212/91, modificando a forma de recolhimento das contribuições estabelecendo a responsabilidade pelo seu recolhimento às empresas contratantes dos serviços de mão-de-obra, *in verbis*:

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 reolher 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 § 5, do art. 33.

§ 1º - O valor retido de que trata o caput, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço.

§ 2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição.

§ 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.

§ 4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços:

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - empreitada de mão-de-obra;

IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974.

§ 5º O cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento distintas para cada contratante.

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.

Logo, temos que o art. 31 acima mencionado é de clareza solar quanto a quem será o sujeito passivo da obrigação de efetuar a retenção e recolher o produto arrecadado, *in casu* o contratante dos serviços (tomador dos serviços), que no presente lançamento é a própria Recorrente.

O mencionado dispositivo também não permite qualquer discussão acerca da base de cálculo da obrigação, qual seja o valor bruto das notas fiscais ou faturas de serviços.

Resta assim, patente, sua responsabilidade e a pertinência da base de cálculo apontada pela fiscalização.

Ademais, discorrendo um pouco mais sobre o assunto, temos que o Supremo Tribunal Federal entendeu, quando do julgamento do RE n. 393.946/MG e consubstanciado no voto do Ministro Carlos Mário Veloso, que:

[...] alteração introduzida pela Lei 9.711, de 1998, objetiva, apenas, simplificar a arrecadação do tributo e facilitar a fiscalização do seu recolhimento. No caso, nem há falar que o fato gerador do tributo ocorreria posteriormente ao recolhimento. Não, aqui, simplesmente está o sujeito passivo obrigado a 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 e as disposições inscritas nos parágrafos do citado art. 31. Prevê a lei, inclusive, a restituição de saldos remanescentes, na impossibilidade de haver compensação integral na forma do §1º do art. 31 (art. 31, §2º)

A Constituição autoriza coisa maior: a lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento do imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. CF, art. 150 §7º. E o Código Tributário Nacional, art. 128, prescreve que, “ Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.”

Nesse sentido, a fonte pagadora tem o dever legal de efetuar determinada retenção, diminuindo o valor pago. Logo, é uma prestação positiva imposta a determinada pessoa, no interesse da arrecadação de exações devidas.



Assim, o egrégio STF manifestou que não se trata de nova contribuição, mas sim de mera "obrigação acessória" [RE n. 393.946/MG].

Diante desse posicionamento do STF e em atendimento ao objeto da presente NFLD, aponto que para a transposição dos obstáculos apresentados se faz mister uma análise dos conceitos de obrigação, lançamento e crédito, no âmbito do Direito Tributário.

A obrigação tributária nasce independentemente de manifestação de vontade do sujeito passivo dirigida à sua criação. Vale dizer, não se requer que o sujeito passivo queira obrigar-se; o vínculo obrigacional tributário abstrai a vontade e até o conhecimento do obrigado: ainda que o devedor ignore ter nascido a obrigação tributária, esta o vincula e o submete ao cumprimento da prestação que corresponda ao seu objeto [AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 246.].

Na sistemática do Código, a obrigação tributária é a relação jurídica que nasce com a ocorrência do fato gerador, que é regida pelo título II do CTN [art. 123 ss.]; o crédito tributário é a situação jurídica que, decorrendo de obrigação tributária, é constituída pelo lançamento, sendo objeto de disciplina do título III [art. 139 ss.]. Por outras palavras: a obrigação tributária é a situação jurídica subjacente; o crédito tributário, a situação jurídica abstrata [XAVIER, Alberto. **Do lançamento no direito tributário brasileiro**. 3. ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005, p. 405-406.].

Não obstante o reconhecimento da autonomia ou independência de uma situação tributária subjacente e de uma situação tributária abstrata, não se pode afirmar que o lançamento possui dupla eficácia: uma declarativa da obrigação tributária e outra constitutiva do crédito tributário.

Ora, a obrigação e o crédito não são realidades juridicamente distintas. Bem pelo contrário, o crédito é a própria obrigação, uma vez o objeto de lançamento, ou seja, é a obrigação tributária titulada. Encontra-se, pois, perante a obrigação como a imagem que no espelho reflete a pessoa. Na verdade, a obrigação tributária não morre com a constituição do crédito, como sucederia se se tratasse de situações jurídicas distintas na sua identidade. Ela subsiste como tal [isto é, como relação subjacente] só se extinguindo quando se extinguir a situação jurídica abstrata, conforme estabelece o artigo 113, §1º, do CTN [XAVIER, Alberto. **Ob. cit.** p. 408-409.].

Da análise do instituto da retenção [art. 33, da Lei n. 8.212, de 1991] denota-se que existe apenas uma obrigação, isto é, a do recolhimento das contribuições incidentes sobre os serviços executados mediante cessão de mão-de-obra.

Ora, como bem disse o Min. Carlos Veloso, não se trata no caso de instituição de nova contribuição, mas de procedimento de simplificação da arrecadação do tributo e facilitação da fiscalização do seu recolhimento.

Nesse sentido, *a priori*, existindo a obrigação e o crédito tributário um liame jurídico, extinto o crédito referente às contribuições incidentes sobre os serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, não há que se falar em crédito decorrente de retenção.



Ocorre que, os mais cautelosos diriam que o legislador transferiu a responsabilidade pelo crédito ao Contratante dos serviços, logo, seria esse o substituto tributário.

O substituto absorve totalmente, no caso, o *debitum*, assumindo, na plenitude, os deveres de sujeito passivo, quer os pertinentes à prestação patrimonial, quer os que dizem respeito aos expedientes de caráter instrumental, que a lei costuma chamar de “obrigações acessórias”. Paralelamente, os direitos porventura advindos do nascimento da obrigação, ingressam no patrimônio jurídico do substituto, que poderá defender suas prerrogativas, administrativa ou judicialmente, formulando impugnações ou recursos, bem como deduzindo suas pretensões em juízo para, sobre elas, obter a prestação jurisdicional do Estado [CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. 3. ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 164.].

Entretanto, não se perde de vista o substituído, ainda que não seja compelido ao pagamento do tributo, nem a proceder ao implemento dos deveres instrumentais que a ocorrência suscita, tudo isso a cargo do substituto, mesmo assim permanece à distância, como importante fonte de referência para o esclarecimento de aspectos que dizem com o nascimento, a vida e a extinção da obrigação tributária [CARVALHO, Paulo de Barros. **Ob. cit.** p. 164.].

Então, se o substituído for imune ou estiver protegido por isenção, por exemplo, o substituto exercitará os efeitos correspondentes.

É sabido que, atualmente, o instituto da substituição está difundindo e apresenta-se como um poderoso instrumento de controle racional e de fiscalização eficiente no processo de arrecadação dos tributos. No entanto, no mesmo passo que corresponde aos anseios de conforto e segurança das entidades tributantes, provoca sérias dúvidas no que concerne aos limites jurídicos de sua abrangência e à extensão de sua aplicabilidade, pois o impacto da repercussão fiscal mexe com valores fundamentais da pessoa humana - propriedade e liberdade -, de tal sorte que não se pode admitir transponha o legislador certos limites, representados por princípios lógico-jurídicos e também jurídico-positivos [CARVALHO, Paulo de Barros. **Ob. cit.** p. 165.].

Ante a divergência entre os pressupostos, filio-me ao posicionamento do Professor PAULO DE BARROS CARVALHO que manifesta, *verbis*:

Na verdade, parece-me extremamente difícil abrir mão de valores que as civilizações modernas conquistaram com muita luta e de modo paulatino, no sentido de acolher uma diretriz fundada unicamente em critérios de comodidade administrativa, para realizar melhores padrões de conforto na arrecadação dos tributos. Interessa a todos, não há dúvida, o bom êxito da gestão tributária, concretizada pelos órgãos da Administração Pública. Ao mesmo tempo, ninguém desconhece a constante preocupação dos funcionários especializados, na busca de providências racionalizadoras, que diminuam o risco e aumentem o rendimento dos procedimentos de cobrança. Todavia, aquilo que choca o sentimento jurídico do cidadão é que isso se faça à custa de valores tão caros e obtidos com tanto sacrifício [**Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. 3. ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 166].

Dessa forma, não se pode perder de vista o substituído, ou melhor, a empresa cedente de mão-de-obra, que está adstrita ao cumprimento da obrigação tributária [recolhimento das contribuições sociais].



Ignorar essa situação e esses pressupostos, seria prestigiar o excesso de arrecadação, com arrimo no *in bis in idem*.

Ademais, não deve a tida “substituição” sobrepor o cumprimento da obrigação tributária pelo substituído, pois, como assevera o TRF 1ª Região, quando do julgamento do AMS1999.01.00.114681-8/MG:

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. RETENÇÃO DE 11% (ONZE POR CENTO) SOBRE O VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL OU DA FATURA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ARTIGO 31 DA LEI Nº 8.212/91, COM A REDAÇÃO DA LEI Nº 9.711/98. ORDEM DE SERVIÇO 209/99. LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE.1. As modificações introduzidas pela referida Lei 9.711/98 visam, apenas e tão-somente, facilitar a arrecadação e a fiscalização do recolhimento das contribuições para a Previdência Social, prevenindo a sonegação, não havendo nisso nenhuma ilegalidade ou inconstitucionalidade.

Ora, a então 2ª Câmara de Julgamento do CRPS firmou entendimento, em relação à solidariedade passiva, que a apuração do crédito tributário junto ao prestador é necessária. Caso ocorra a não-apresentação ou apresentação, deficiente pelo prestador, da documentação contábil ou trabalhista necessária a comprovar a extinção previdenciária, poderia o INSS arbitrar, junto ao responsável solidário, as contribuições que entender devidas.

Ademais, a então 2ª CAJ do CRPS preocupava-se pela cobrança indevida ou em duplicidade, *in bis in idem*, em relação ao tomador e prestador de serviços. Tal entendimento está consubstanciado no Parecer nº 2.376, de 21 de dezembro de 2000:

14. O que não pode haver é a cobrança de uma obrigação já paga ou negociada, ou seja, se um dos sujeitos passivos do tributo extinguir a obrigação pelo pagamento ou se ocorrer uma das hipóteses previstas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, não poderá o INSS cobrar, ou continuar cobrando, a obrigação do outro sujeito passivo.

[...]

16. Desta forma, temos que o ordenamento jurídico não veda a possibilidade de existência de mais de um crédito sobre a mesma obrigação tributária. O que não pode ser admitido é a cobrança de um débito já pago.

[...]

21. A extinção ou a suspensão da obrigação importará, necessariamente, a extinção ou a suspensão da obrigação em relação aos demais responsáveis, exatamente porque a obrigação é uma só. O INSS deve, portanto, providenciar uma sistemática de acompanhamento de cobrança que possibilite a verificação destas ocorrências, evitando-se o pagamento e o recebimento de obrigações já quitadas ou suspensas, bem como um sistema que possibilite verificar o valor real do estoque de dívida, afastando-se a contagem em dobro, ou seja, dos valores

devidos pelos contribuintes e pelos responsáveis sobre a mesma dívida.

[...]

26. Em relação à arrecadação fiscal, temos que o mesmo fato gerador da obrigação tributária deve sempre constar do mesmo débito, evitando-se, assim, que a mesma obrigação seja cobrada duas vezes em duas NFLS's distintas, uma relação ao contribuinte e outra em relação ao responsável tributário. Portanto, em cada NFLD deve constar o nome não só do contribuinte como também de todos os responsáveis tributários.

27. A arrecadação não deve lançar, sobre o mesmo fato gerador, duas NFLD's, uma contra o contribuinte e outra contra o responsável.

No caso da retenção, entendo que o legislador apenas alterou determinado procedimento de exigibilidade do crédito previdenciário, entretanto, não buscou a exclusão do substituído como forma de referência para a verificação do cumprimento da obrigação previdenciária.

Como disse alhures, existe apenas uma obrigação, isto é, a do recolhimento das contribuições incidentes sobre os serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, que se extingue com o pagamento, conforme dispõe o art. 113, do CTN:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

O procedimento alterado simplesmente facilita a arrecadação e a fiscalização do recolhimento das contribuições para a Previdência Social, prevenindo a sonegação, isto é, exige o cumprimento pelo tomador dos serviços, ou melhor, transfere a esse o ônus de comprovar adimplemento da obrigação com a quitação do crédito previdenciário.

Tanto é verdade este fato que, a lei prevê, inclusive, a restituição de saldos remanescentes, na impossibilidade de haver compensação integral na forma do §1º do art. 31 (art. 31, §2º):

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 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.

§ 1º O valor retido de que trata o caput, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, quando do recolhimento das contribuições



destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço.

§ 2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição.

Nesse contexto, ao meu ver, entendo que ao revés do procedimento adotado na solidariedade [da Secretaria da Receita Previdenciária verificar a existência de crédito], **na retenção cabe ao tomador a prova do recolhimento.**

Ressalte-se, portanto, que o fito da Administração Tributária, ao caso em julgamento, é pelo recolhimento das contribuições incidentes na prestação mediante cessão de mão-de-obra promovida pela empresa **prestadora.**

Ocorre que, diferentemente da solidariedade passiva, na retenção cabe à tomadora a comprovação do cumprimento da obrigação pela prestadora.

Caso fosse comprovados o cumprimento da obrigação e a prestação por cessão de mão-de-obra, entendo que a SRP deveria lavrar auto de infração à empresa tomadora, por descumprimento de obrigação acessória, logo, a retenção de 11% [onze por cento].

À guisa de conclusão, a empresa contratante/Recorrente, deveria ter retido 11% sobre o valor bruto das notas fiscais de prestação de serviços emitidas pelas empresas contratadas e discriminadas na sua contabilidade, e ter efetuado o recolhimento do valor retido até o dia 02 do mês subsequente ao da emissão da nota fiscal, o que efetivamente não ocorreu.

Logo, em virtude do descumprimento de obrigação contida na legislação previdenciária, configura-se irretocável o presente lançamento de débito, tendo em vista a empresa ora Recorrente não ter comprovado, mediante a apresentação da GPS, o recolhimento da retenção devida.

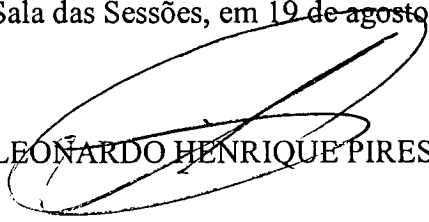
É como voto.

DA CONCLUSÃO

Ante o exposto, conheço do recurso, rejeito às preliminares argüidas, e no mérito, **NEGO-LHE PROVIMENTO.**

É como voto.

Sala das Sessões, em 19 de agosto de 2009


LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES - Relator