



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

Processo n° 10510.004019/2009-75
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-005.003 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de fevereiro de 2016
Matéria RETENÇÃO 11%
Recorrente ESTADO DE SERGIPE - ADMINISTRAÇÃO DIRETA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2008

PREVIDENCIÁRIO. RETENÇÃO 11%. INEXISTÊNCIA
COMPROVAÇÃO CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. IMPROCEDÊNCIA
LANÇAMENTO.

Somente na hipótese em que restar devidamente comprovada pela autoridade lançadora à prestação dos serviços mediante cessão de mão-de-obra, será devida pela empresa contratante a retenção de 11% de que trata o artigo 31 da Lei nº 8.212/91, devendo o fiscal autuante demonstrar de maneira pormenorizada/individualizada os serviços executados com o respectivo enquadramento nos casos previstos no rol constante do artigo 219, § 2º, do Decreto nº 3.048/99, sob pena da improcedência do lançamento, em face da ausência da perfeita descrição do fato gerador do tributo.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

Ronaldo de Lima Macedo - Presidente

Lourenço Ferreira do Prado - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Ronaldo de Lima Macedo, Kleber Ferreira de Araújo, Natanael Vieira dos Santos, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Marcelo Oliveira, Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

ESTADO DE SERGIPE - ADMINISTRAÇÃO DIRETA, contribuinte, pessoa jurídica de direito público, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 7ª Turma da DRJ em Salvador/BA, Acórdão nº 15-24.582/2010, às fls. 371/377, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas pela autuada ao INSS, na qualidade de tomadora de serviços, nos termos do artigo 31 da Lei nº 8.212/91, concernentes à retenção de 11% (onze por cento) sobre o valor da nota fiscal/fatura de prestação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra pelas empresas contratadas constantes dos autos, em relação ao período de 01/2005 a 12/2008, conforme Relatório Fiscal, às fls. 58/60.

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 25/11/2009, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor consignado na folha de rosto de autuação.

De acordo com o Relatório Fiscal a contribuinte, em que pese ter contratado diversos serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, deixou de efetuar o recolhimento da retenção de 11% de que trata o artigo 31 da Lei nº 8.212/91.

Inconformada com a Decisão recorrida, a autuada apresentou Recurso Voluntário, às fls. 389/399, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Preliminarmente, pugna pela improcedência do lançamento, por entender que o fiscal autuante, ao constituir o presente crédito previdenciário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, especialmente que os serviços foram prestados mediante cessão de mão-de-obra, contrariando o disposto no artigo 142 do CTN, c/c artigo 31 da Lei nº 8.212/91, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da autuada, conforme se extrai da doutrina e jurisprudência, baseando a autuação em meras presunções.

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do feito, sob a alegação de que a autoridade lançadora deixou de analisar os documentos ofertados pela contribuinte durante a ação fiscal, os quais demonstram que os serviços prestados à recorrente não se caracterizam como cessão ou empreitada de mão-de-obra, impondo seja decretada a improcedência do lançamento.

Em defesa de sua pretensão, acrescenta que, no caso do transporte de passageiros, a situação é ainda mais grave, mormente em face da alteração promovida pelo Decreto nº 7.729/2003, que excluiu do rol do § 2º do artigo 219, o serviço de transporte de carga, ensejando a interpretação que no caso de passageiros, no mesmo sentido, não se cogitaria em cessão de mão-de-obra.

Defende que a fiscalização lastreou a exigência fiscal exclusivamente nos valores das Notas Fiscais informados na contabilidade da contribuinte, sem conquanto se

aprofundar nos fatos de maneira a comprovar a efetiva prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra, na forma que a legislação de regência exige.

Contrapõe-se ao lançamento, aduzindo para tanto que inúmeras das empresas prestadoras de serviços, na condição de optantes pelo SIMPLES, encontram-se dispensadas da retenção de 11% objeto da autuação, consoante se infere da legislação de regência e jurisprudência de nossos Tribunais Superiores, especialmente Superior Tribunal de Justiça.

Defende que a fiscalização lastreou a exigência fiscal exclusivamente nos valores das Notas Fiscais informados na contabilidade da contribuinte, sem conquanto se aprofundar nos fatos de maneira a comprovar a efetiva prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra, na forma que a legislação de regência exige.

Sustenta, ainda, a necessidade da comprovação na inexistência de recolhimento da contribuição previdenciária exigida por parte do contribuinte principal, o que se demonstrado, afasta a obrigação da tomadora de serviços de fazê-lo. Isso, a autoridade fiscal não logrou, igualmente, a comprovar, reforçando a insubsistência do feito.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.”

Ao regulamentar a matéria, o Decreto nº 3.048/99, em seu artigo 219 e parágrafos, reiterou os preceitos legais acima esposados, trazendo ainda, a exemplo do § 4º, do artigo 31 da Lei nº 8.212/91, rol taxativo dos serviços a serem enquadrados como cessão de mão-de-obra, nos seguintes termos:

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.

§ 1º Exclusivamente para os fins deste Regulamento, 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, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, entre outros.

§ 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;

V - 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 alterada pelo Decreto nº 4.729, de 09/06/03)

***ORIGINAL** - XIX - operação de transporte de cargas e passageiros;*

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.

§ 3º Os serviços relacionados nos incisos I a V também estão sujeitos à retenção de que trata o caput quando contratados mediante empreitada de mão-de-obra. [...]"

Conforme se extrai dos dispositivos legais retro, tratando-se de serviços **efetivamente/comprovadamente** prestados mediante cessão de mão-de-obra, estará sujeito à retenção de 11% inserida no artigo 31 da Lei nº 8.212/91.

Frise-se, porém, que o entendimento majoritário levado a efeito neste Egrégio Colegiado, bem como nas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ's é no sentido de que não basta que a autoridade lançadora informe o serviço prestado, enquadrando-o no rol acima mencionado. Deverá, ainda, comprovar mediante documentação hábil e idônea a ocorrência do fato gerador do tributo, *in casu*, a execução do serviço mediante cessão de mão-de-obra, exceto nos casos em que o contribuinte não ofertou os contratos e/ou outros documentos solicitados pela fiscalização, hipótese em que o fiscal autuante poderá presumir tal situação a partir de outros elementos colocados à sua disposição (Notas Fiscais, p. ex.), ou quando a retenção de 11% já se encontra destacada na própria nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

Cumpra esclarecer que referida conduta da fiscalização, em demonstrar cabalmente a ocorrência do fato gerador, com espeque no artigo 142 do CTN, encontra sustentáculo, igualmente, na própria vontade do legislador ordinário que, ao disciplinar a matéria, fez questão de elucidar a conceituação de **cessão de mão-de-obra**, no § 3º, do artigo 31 da Lei nº 8.212/91. Se assim não fosse, bastaria arrolar os serviços que se enquadram como cessão de mão-de-obra, sem conquanto conceituá-lo.

Nesse sentido, não restam dúvidas de que a legislação previdenciária que regulamenta a matéria impõe ao agente lançador que demonstre o enquadramento do serviço prestado no rol taxativo constante dos dispositivos legais supra, comprovando, ainda, terem sido executados mediante cessão de mão-de-obra, sob pena de improcedência do lançamento por ausência de comprovação do fato gerador do tributo.

É o que determina o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, nos seguintes termos:

“Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.” (grifamos)

A jurisprudência administrativa é firme e mansa neste sentido, exigindo a devida comprovação da prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra, conforme se extrai dos julgados com as seguintes ementas:

[...]

CERCEAMENTO DE DEFESA - SOLIDARIEDADE CESSÃO - DE- MÃO DE OBRA: Art. 31 da Lei nº 8.212/91. Deve ser anulado o lançamento que resultar em prejuízo para o direito de defesa do sujeito passivo. A existência de cessão de mão de obra deve ser demonstrada, para os serviços prestados, nos moldes previstos do artigo 31, da Lei n.º 8.212/91.

PROCESSO ANULADO.” (5ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, Processo nº 37280.002050/2005-55 – Acórdão nº 205-00.772, Sessão de 02/07/2008)

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/01/2001

NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CESSÃO DE MÃO DE OBRA. - NULIDADE O relatório fiscal não evidenciou a caracterização da cessão de mão-de-obra conforme previsto na Lei nº 8.212/91, com as modificações introduzidas pelas Leis nºs 9.528/97 e 9.711/98 e art. 219 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. A Notificação Fiscal de Lançamento de Débito deve discriminar os fatos geradores das contribuições previdenciárias de forma clara e precisa, bem como o período a que se referem, sob pena de cerceamento de defesa. Arts. 37 da Lei n. 8.212/91 e 243, do Regulamento da Previdência Social.

Processo Anulado.” (5ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, Processo nº 35948.002737/2005-74 – Acórdão nº 205-00.866, Sessão de 05/08/2008)

“ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/03/2005

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. RETENÇÃO. SERVIÇO DE VIGILÂNCIA. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE SUA OCORRÊNCIA. VICIO MATERIAL.

I - A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra fica obrigada a reter 11% do valor da nota fiscal e recolher a quantia arrecadada ao Fisco.

II - a substituição tributária em foco, consubstanciada no dever de retenção, tem como pressuposto jurídico evidente a utilização de mão-de-obra cedida para execução dos serviços sob análise, e não apenas a mera previsão na legislação tributária previdenciária.

III - Para ter validade, a constituição do crédito previdenciário referente à obrigação de retenção, exige a demonstração e descrição dos serviços analisados, de forma a contrastá-lo com a definição de cessão de mão-de-obra prevista no § 3º do art. 31 da Lei nº 8.212/91, não bastando sua mera previsão no Regulamento da Previdência Social, ou mesmo na Lei nº 8.212/91.

IV - A ausência dessa descrição representa vício material, por não estar demonstrado a ocorrência do fato gerador, conforme precedentes dos Egrégios Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Recurso de Ofício Negado.” (6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, Processo nº 13896.002234/2007-81 – Acórdão nº 206-01.443, Sessão de 08/10/2008)

Na hipótese vertente, no entanto, ao promover o lançamento exigindo o recolhimento da retenção de 11%, o ilustre fiscal atuante, em seu Relatório Fiscal, simplesmente inferiu que a contribuinte contratou diversos serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, sem conquanto demonstrar/comprovar de **forma pormenorizada** que foram executados efetivamente através de cessão de mão-de-obra, maculando a exigência fiscal.

A rigor, com o fito de amparar a exigência fiscal, a autoridade lançadora elaborou Planilhas, listando basicamente o nome do prestador de serviços, a competência, a Nota Fiscal e o respectivo valor, olvidando-se que referido documento, por si só, não tem o condão de comprovar que os serviços foram prestados efetivamente mediante cessão de mão-de-obra, mesmo porque sequer houve um aprofundamento neste sentido.

Referida omissão afronta de forma flagrante os preceitos contidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional que, ao atribuir a competência privativa do lançamento a autoridade administrativa exige que nessa atividade o fiscal atuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, como segue:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Repita-se, para que tal procedimento tenha validade e esteja em consonância com a legislação de regência, não é suficiente a alegação genérica da autoridade administrativa de que constatou a existência de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, devendo haver comprovação da execução dos serviços por cessão ou empreitada de mão-de-obra, de maneira individualizada ou por tipo de trabalho desenvolvido pelos prestadores de serviços.

Destarte, os atos administrativos, conforme se depreende do artigo 50 da Lei 9.784/99, que regulamenta o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, devem ser motivados, sob pena de nulidade, *in verbis*:

“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e fundamentos jurídicos [...]

§1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente [...]”

Consoante se infere dos dispositivos legais encimados, para que o lançamento encontre sustentáculo nas normas jurídicas e, conseqüentemente, tenha validade, deverá o fiscal autuante descrever precisamente e comprovar a ocorrência do fato gerador do tributo. A ausência dessa descrição clara e precisa, especialmente no Relatório Fiscal do lançamento, ou erro nessa conduta, macula o procedimento fiscal.

No caso em debate, com mais razão o fiscal autuante deveria ter explicitado circunstanciadamente os motivos que o levaram a concluir que os serviços foram prestados mediante cessão de mão-de-obra, uma vez que a retenção de 11% do artigo 31 da Lei nº 8.212/91 somente será devida quando cabalmente comprovada a forma de execução dos serviços, enquadrando-os nas hipóteses contempladas na legislação de regência, não se prestando a validar o lançamento a simples menção de tratar-se de serviços dessa natureza.

Observe-se, por fim, que o Relatório Fiscal tem por finalidade demonstrar/explicar, resumidamente, como procedeu à fiscalização na constituição do crédito previdenciário, devendo, dessa forma, ser claro e preciso relativamente aos procedimentos adotados pelo fisco ao promover o lançamento, concedendo ao contribuinte conhecimento pleno dos motivos ensejadores da autuação, possibilitando-lhe o amplo direito de defesa e contraditório.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração *sub examine* em desacordo com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO, decretando a improcedência do lançamento, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

Lourenço Ferreira do Prado.