



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

Processo nº 10580.722575/2010-37
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-003.609 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2013
Matéria CESSÃO DE MÃO DE OBRA: RETENÇÃO. EMPRESAS EM GERAL
Recorrente CENTRO MÉDICO CASSEB LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/04/2006

RETENÇÃO DE 11% . SERVIÇOS PRESTADOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃ-DE-OBRA. CARACTERIZAÇÃO. NECESSIDADE. AUSÊNCIA. VÍCIO MATERIAL QUE MACULA O LANÇAMENTO. VIOLAÇÃO DO ART. 142 DO CTN. No lançamento de contribuições com base no art. 31 da Lei 8.212/91, deve a fiscalização apontar de forma clara e precisa no relatório fiscal da infração, os motivos determinantes que levaram a conclusão da caracterização da prestação de serviços mediante a cessão de mão-de-obra, sob pena, de violar o disposto no art. 142 do CTN, inclusive, de cercear o direito de defesa do contribuinte.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade do lançamento por vício material.

Júlio César Vieira Gomes - Presidente

Lourenço Ferreira do Prado – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Carlos Henrique de Oliveira, Thiago Taborda Simões, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Ronaldo de Lima Macedo e Lourenço Ferreira do Prado.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por CENTRO MÉDICO CASSEB LTDA, em face do acórdão que manteve a integralidade do Auto de Infração n. 37.249.133-2, lavrado para a cobrança de contribuições previdenciárias no percentual de 11% incidente sobre serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra.

Conta do relatório fiscal que a recorrente deveria ter efetuado a retenção de 11% sobre as notas fiscais de empresas que lhe prestaram serviços na área de saúde, construção civil, limpeza, zeladoria e conservação, pois tais atividades se encontram elencadas na legislação como sujeitas a cessão de mão-de-obra.

O fiscal apontou que as notas fiscais da prestação de serviços sobre os quais deveria ter ocorrido a retenção são as seguintes:

NOME DA EMPRESA	DESCRIÇÃO DO SERVIÇO
ASSESSORIA E APOIO PSICOLÓGICO PAULA FRAGA CERQUEIRA	SERVIÇOS MÉDICOS PSICOLOGIA
CLINICA DE PROCTOLOGIA E ANGIOLOGIA DA BAHIA LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS PROCTOLOGIA
ACTUALITY RH TERCEIRIZAÇÃO E SERVIÇOS LTDA	SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO PREDIAL
CAFAM CENTO DE ASSISTENCIA A FAMÍLIA S/C LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS DERMATOLOGIA
AGE ATENDIMENTO GERIÁTRICO ESPECIALIZADO LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS GERIATRIA
ALLMED CLINICAS MEDICAS ESPECIALIZADAS S/C LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS CARDIOLOGIA
AUGUSTA MARIA MASCARENHAS BOMFIM ATENDIMENTO PEDIÁTRICO S/C LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS PEDIATRIA
CLANP CLÍNICA DE ADOLESCÊNCIA NEONATOLÓGICA E PEDIÁTRICA S/C LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS PEDIATRIA
ASPAS ASSISTÊNCIA PSICOSOCIAL LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS PSIQUIATRIA
ANA RABELO FISIOTERAPIA E SERVIÇOS LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS FISIOTERAPIA
AL SERVIÇOS MÉDICOS ESPECIALIZADOS LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS OFTALMOLOGIA
ANA VIRGÍNIA SANTIAGO ATENDIMENTO PSICANALÍTICO LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS PSICOLOGIA
CARECLIN CLÍNICA DO APARELHO CÁRDIO RESPIRATÓRIO S/C LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS PNEUMOLOGIA
CLAB CENTRO DE ANÁLISES CLÍNICAS DA BAHIA S/C LTDA	ANÁLISES CLÍNICAS
CORTE CLÍNICA DE ORTOPEDIA REUMATOLOGIA TRAUMATOLOGIAESPECIALIZADA	SERVIÇOS MÉDICOS CARDIOLOGIA
CLÍNICA PSICOLÓGICA FÁTIMA KRUSCHEWSKY S/C LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS PSICOLOGIA
CLINICA HOMOSERVIÇOS MÉDICOS LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS ENDOCRINOLOGIA
CLÍNICA NEUROLÓGICA DE JEQUIE LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS NEUROLOGIA E ELETROENCEFALOGRAFIA
CLINAGO CLÍNICA GINECOLÓGICA DA BAHIA S/C LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS GINECOLOGIA E OBSTETRÍCIA
CLINICA DE PSICOLOGIA MARIA ANGELA TOCHILOVSKY LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS PSICOLOGIA

CLINNAZZA CLÍNICA NAZARÉ S/C	SERVIÇOS MÉDICOS CIRURGIA GERAL
CREG CLÍNICA DE REUMATOLOGIA E GASTROENTEROLOGIA LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS
CLÍNICA PRO SAÚDE LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS OTORRINOLARINGOLOGIA
CLÍNICA DE TRATAMENTO DA DOR DA BAHIA CTD	SERVIÇOS MÉDICOS ANESTESIOLOGIA E ACUPUNTURA
CLÍNICA VITÓRIA ALVES LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS REUMATOLOGIA E ACUPUNTURA
DOMUS DOMINI CLÍNICA MÉDICA S/C LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS PERÍCIA MÉDICA
DERMOGIN CLÍNICA MÉDICA LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS GINECOLOGIA E OBSTETRÍCIA
GLOBE ALL IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO E REPRESENTAÇÃO LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS PSICANÁLISE
G. B. S. CONSTRUÇÕES E REFORMAS LTDA	SERVIÇO DE REFORMAS
GAMA GRUPO DE ASSISTÊNCIA A MOLÉSTIAS ANGIOLÓGICAS S/C LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS ANGIOLOGIA
GAS GRUPO DE ANESTESIOLOGIA S/C LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS ACUPUNTURA
GINOCAP SERVIÇOS MÉDICOS LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS GINECOLOGIA OBSTETRÍCIA E CIRURGIA DE CABEÇA E PESCOÇO
HOLOCLIN LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS GASTROENTEROLOGIA CLÍNICA MÉDICA E ENDOSCOPIA DIGESTIVA
HARA SAÚDE FÍSICA E MENTAL LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS GASTROENTEROLOGIA E ENDOSCOPIA DIGESTIVA
ISME INSTITUTO DE SERVIÇOS MÉDICOS ESPECIALIZADOS LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS CARDIOLOGIA
INSTITUTO DE SAÚDE MULTIDISCIPLINAR ZOE LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS NUTRIÇÃO
JOVANKA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS LTDA	SERVIÇO DE PORTEIRO FOLGUISTA NO ESTACIONAMENTO
J&W STANGL SERVIÇOS MÉDICOS LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS MASTOLOGIA
MAGI CLIN SERVIÇOS MÉDICOS EM IMAGEM LTDAEPP	SERVIÇOS MÉDICOS ULTRASSONOGRAFIA
MEDVASC S/C LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS ANGIOLOGIA
CLÍNICA MÉDICA DE SALVADOR LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS GINECOLOGIA E OBSTETRÍCIA
NUTRIVIDA CONSULTÓRIO DE NUTRICAÇÃO CLÍNICA LILIANE DE SOUZA BITTENCOURT ME	SERVIÇOS MÉDICOS NUTRIÇÃO
ONCOCENTRO	SERVIÇOS MÉDICOS PSICOLOGIA
PROAME PRONTO ATENDIMENTO MÉDICOS S/C LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS CARDIOLOGIA
PARANHOS CONSULTORIA EM FONAUDIOLOGIA LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS FONAUDIOLOGIA
PROGOB PROCEDIMENTOS GINECOLÓGICOS E OBST ESP LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS GINECOLOGIA E OBSTETRÍCIA
PLURIMED ESPECIALIDADES MÉDICAS S/C	SERVIÇOS MÉDICOS CARDIOLOGIA
PNEUMOCLIN PNEUMOLOGISTAS ASSOCIADOS LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS PNEUMOLOGIA ESPIROMETRIA
CLÍNICA PRÓSAÚDE LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS OTORRINOLARINGOLOGIA
SOI SERVIÇO OFTALMOLÓGICO DE ITAPOANA LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS OFTALMOLOGIA
SEDIRBA SERVIÇO DE DIAGNÓSTICO	SERVIÇOS MÉDICOS RADIOLOGIA

CTO CLÍNICA DE TRATAMENTO DOS OLHOS S/C LTDA	SERVIÇOS MÉDICOS OFTALMOLOGIA
---	-------------------------------

Acresce o fiscal no item 2.5 do relatório que :

Os serviços acima descritos caracterizam-se como cessão de mão de obra, em virtude da colocação à disposição do contratante em suas dependências de mão de obra para exercer serviços contínuos relacionados ou não com a atividade fim da empresa, conforme demonstram os contratos e notas fiscais em anexo.

O lançamento compreende o período de 01/2006 a 12/2006, tendo sido o contribuinte cientificado em 18/03/2010 (fls. 02).

O lançamento foi impugnado sob o fundamento de que para os contratos médicos não existe a determinação da necessidade da retenção de 11%, bem como o contribuinte é a empresa prestadora dos serviços, e não a tomadora.

Devidamente intimado do julgamento em primeira instância, a recorrente interpôs o competente recurso voluntário, através do qual sustenta:

1. que os serviços médicos da forma como foram prestados não configuram a cessão de mão-de-obra, a justificar a imposição da retenção de 11%;
2. que no presente caso o contribuinte é o prestador do serviço, e não o tomador;

Processado o recurso sem contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional, subiram os autos a este Eg. Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado, Relator

CONHECIMENTO

Tempestivo o recurso e presentes os demais pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso.

PRELIMINARMENTE

Da análise dos autos, percebe-se que num só lançamento a fiscalização achou por bem que cerca de 50 (cinquenta) contratos firmados pela recorrente, eram executados sob a forma da cessão de mão-de-obra, tendo em vista que se tratam de atividades elencadas pela legislação como sujeitas a referido regime, no caso, atividades de saúde e limpeza.

Assim consta no Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99:

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)

§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;

[...]

XXIV-saúde; e

Ressalte-se que com relação a atividade de limpeza, somente há nos autos um contrato a este respeito, sendo os demais todos relativos à execução de atividades na área de saúde, nas suas mais variadas especialidades, quais sejam, cardiologia, endocrinologia, acupuntura, fisioterapia, mastologia, psicanálise, gastroenterologia, entre outros.

E ao justificar a ocorrência da mão de obra, assim consignou o fiscal quando da autuação lavrada (item 2.5 do relatório fiscal):

Os serviços acima descritos caracterizam-se como cessão de mão de obra, em virtude da colocação à disposição do contratante em suas dependências de mão de obra para exercer serviços contínuos relacionados ou não com a atividade fim da empresa, conforme demonstram os contratos e notas fiscais em anexo.

Em que pese o entendimento adotado e reafirmado pelo v. acórdão de primeira instância, tenho que o mesmo não se adequa aos julgados deste Eg. Conselho, sobretudo tendo em vista que no caso em concreto se tratam de mais de cinquenta contratos, que mesmo relacionados a área de saúde, são referentes ao exercício de diferentes especialidades, algumas, por exemplo, com uso de aparelhagem, outras não.

E no particular, a fiscalização não fez qualquer menção no relatório fiscal sob a forma de execução de cada um dos contratos, mas apenas fez alusão ao conceito da cessão de mão de obra trazido no parágrafo primeiro do art. 219 do Decreto 3.048/99. Não basta para a caracterização da cessão de mão-de-obra, que o serviço esteja simplesmente previsto no Decreto, mas que a fiscalização, em cumprimento ainda ao disposto no art. 142 do CTN, faça expressa alusão em seu arrolamento a justificar a imposição da tributação, demonstrando os fatos e razões de direito relativos a execução da prestação contratada, para assim enquadrá-la no conceito de mão de obra, e, por conseguinte, permitir ao contribuinte o pleno exercício de seu direito de defesa.

A não indicação no relatório fiscal da forma como os serviços eram de fato executados, seja mesmo por mera indicação das cláusulas contidas no contrato de prestação, não permite ao contribuinte contrapor-se devidamente ao Auto de Infração, exatamente pelo não conhecimento das razões que levam o órgão a divergir de seu entendimento pela desnecessidade em efetuar a retenção pretendida.

A ausência da devida exposição fática acerca da ocorrência do fato gerador, viola o disposto no art. 142, a seguir:

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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Sobre o assunto, cito recentes julgados deste Eg. Conselho no mesmo sentido. Confira-se:

Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2002 a 31/05/2006 RECURSO DE OFÍCIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RETENÇÃO DE 11% NA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. FALTA DE CARACTERIZAÇÃO DOS SERVIÇOS. Levantamento fiscal fundado na cobrança de valores correspondentes ao percentual de 11% (art. 31 da Lei 8.212/1991), incidente sobre pagamentos

de serviços executados com cessão de mão-de-obra, sem a comprovação dos correspondentes requisitos legais caracterizadores dessa modalidade de prestação de serviços. **Não há como serem lançados os valores correspondentes ao percentual de 11% (art. 31 da Lei 8.212/1991) na falta de comprovação dos requisitos legais caracterizadores da execução de serviços com cessão de mão-de-obra. A falta de apresentação pelo fisco de documentos e fatos que individualizem a forma de prestação de serviços, impede o contribuinte de aferir as circunstâncias determinantes da cessão de mão-de-obra, o que acarreta cerceamento de defesa na esfera administrativa. (Rel. Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes, Sessão de 17/04/2012, Acórdão 2301-002.699)**

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - RETENÇÃO DOS 11% - CARACTERIZADA A CESSÃO DE MÃO DE OBRA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. - FALTA CARACTERIZAÇÃO DA CESSÃO DE MÃO- DE-OBRA OU AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DO ERRO NA BASE DE CÁLCULO. RELATÓRIO INCOMPLETO. NULIDADE. O instituto da retenção de 11% está previsto no art. 31 da Lei n ° 8.212/1991, com redação conferida pela Lei n ° 9.711/1998. O órgão previdenciário aponta que a recorrente deveria ter efetuado a retenção, entretanto não indicou no relatório fiscal os fundamentos para enquadrar os serviços prestados como sujeitos à retenção de 11% e para os casos de diferença de retenção não indica o erro cometido quanto a redução da base de materiais. A formalização do auto de infração tem como elementos os previstos no art. 10 do Decreto n ° 70.235. O erro, a depender do grau, em qualquer dos elementos pode acarretar a nulidade do ato por vício formal. Entre os elementos obrigatórios no auto de infração consta a descrição do fato (art. 10, inciso III do Decreto n ° 70.235). A descrição implica a exposição circunstanciada e minuciosa do fato gerador, devendo ter os elementos suficientes para demonstração, de pelo menos, da verossimilhança das alegações do Fisco. De acordo com o princípio da persuasão racional do julgador, o que deve ser buscado com a prova produzida no processo é a verdade possível, isto é, aquela suficiente para o convencimento do juízo. PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - RETENÇÃO DOS 11% - DIFERENÇA DE RETENÇÃO SOBRE SERVIÇO DE COLETA DE LIXO - NÃO IMPUGNAÇÃO EXPRESSA DOS FATOS GERADORES As empresas prestadoras de serviços de coleta de lixo doméstico, são sujeitas ao adicional de 2% (11% + 2% = 13%) na retenção em decorrência dos riscos ambientais do trabalho (aposentadoria especial aos 25 anos). A não impugnação expressa dos fatos geradores objeto do lançamento importa em renúncia e conseqüente concordância com os termos da NFLD. ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2006 RELATÓRIO FISCAL DA NOTIFICAÇÃO. OMISSÕES. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE. É nulo, por vício material, o Relatório Fiscal que

não demonstra de forma clara e precisa todas as circunstâncias em que ocorreram os fatos geradores, bem como, os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização na constituição do crédito tributário, de forma a possibilitar ao contribuinte o pleno direito à ampla defesa e ao contraditório. Recurso Voluntário Provido em Parte (Rel. Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Sessão de 12/05/2011, Acórdão 2401-001.820)

A ausência da devida caracterização da ocorrência do fato gerador, em casos como o presente, macula a própria substância do lançamento, motivo pelo qual entendo que o vício, neste caso, é material.

Ante todo o exposto, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO** para anular o lançamento, pela ocorrência de vício material.

É como voto.

Lourenço Ferreira do Prado.