



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

Processo nº 10880.727284/2011-31
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2402-005.805 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL.
RESPONSABILIDADE DO DONO DA OBRA
Recorrentes VIVO PARTICIPAÇÕES S.A. (SUCEDIDA POR TELEFÔNICA BRASIL
S.A.) E OUTRO
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1999 a 28/02/2001

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO SUBSTITUTO. LANÇAMENTO SUBSTITUÍDO NÃO NOTIFICADO AO SUJEITO PASSIVO PRESTADOR DO SERVIÇO. INAPLICABILIDADE DA REGRA DO INC. II DO ART. 173 DO CTN. TRANSCURSO DO PRAZO DECADENCIAL.

1. O presente lançamento é substituto daquele realizado através da NFLD originária 35.409.566-8, anulada pelo Conselho de Contribuintes por vício formal justamente porque o sujeito passivo prestador do serviço não havia sido notificado.
2. Como o sujeito passivo não foi notificada do lançamento originário, a ele não é aplicável o comando do inc. II do art. 173 do CTN.
3. No tocante ao sujeito passivo retro mencionado, a contagem do prazo decadencial deve observar a regra do art. 150, § 4º, ou a regra do art. 173, inc. I, do Código.
4. Em ambas as hipóteses, de qualquer forma, o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento está fulminado pelo transcurso do lustro decadencial.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. SERVIÇOS DE EMPREITADA TOTAL. SOLIDARIEDADE. DETERMINAÇÃO DO CRITÉRIO MATERIAL DO FATO GERADOR. DEVER DA AUTORIDADE FISCAL. VÍCIO MATERIAL. EXISTÊNCIA.

1. Ao lançar as contribuições devidas solidariamente pelo proprietário, incorporador, dono da obra ou condômino de unidade imobiliária, a autoridade fiscal deve demonstrar que houve contratação por meio de empreitada total, identificando, ainda, se o responsável solidário, na

qualidade de contratante, é o proprietário, o incorporador, o dono da obra ou o condômino de unidade imobiliária. Deve, igualmente, efetuar clara identificação do serviço prestado e se o serviço foi de construção, reforma ou acréscimo, levado a cabo por construtora ou por subempreiteira.

2. O art. 142 do Código Tributário Nacional impõe à autoridade administrativa a obrigação de verificar, isto é, de relatar e demonstrar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, devendo, ainda, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

3. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, de forma que é dever inafastável da autoridade fiscal o empreendimento de todos os esforços na determinação do critério material do fato gerador da obrigação tributária (ou critério material da regra matriz de incidência).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos recursos, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário, tendo votado pelas conclusões os Conselheiros Túlio Teotônio de Melo Pereira, Mário Pereira de Pinho Filho e Kleber Ferreira de Araújo.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo - Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Tulio Teotonio de Melo Pereira, Theodoro Vicente Agostinho, Mário Pereira de Pinho Filho, Bianca Felicia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

Relatório

Inicialmente, adota-se parte do relatório da decisão recorrida:

De acordo com os elementos do processo, a VIVO PARTICIPAÇÕES S/A (INCORPORADORA DA TELEMIG S/A) E OUTRO foram autuados (Auto de Infração – AI nº 37.334.545-3) por contribuições patronais sobre a remuneração contida em Notas Fiscais de serviços de construção civil, contratados por empreitada total, apuradas por aferição indireta, em razão da empresa fiscalizada, contratante dos serviços, não ter elidido da responsabilidade solidária, prevista no inciso VI do artigo 30 da Lei nº 8.212, de 1991, para com a mão-de-obra empregada pela empresa contratada, PROMON TELECOM LTDA. (CNPJ 43.102.946/0001-71), no período de 04/1999 a 02/2001.

Cabe observar que o referido auto de infração foi lavrado em substituição a NFLD nº 35.409.566-8, julgada nula pelo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda em razão de vício formal quando de sua constituição.

Por sua vez, quanto ao Auto de Infração – AI nº 37.334.545-3, e através do Acórdão de nº 2401-003.709, de 07/10/2014, às fls. 17528/17534, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) - Segunda Seção de Julgamento - 4ª Câmara - 1ª Turma Ordinária, anulou a Decisão de Primeira Instância, de nº 02-47.897, de 29/08/2013, que teria excluído do polo passivo solidário a empresa prestadora dos serviços, PROMON TELECOM LTDA., e mantido o lançamento tributário em desfavor da TELEFÔNICA BRASIL S/A, que é a empresa sucessora da VIVO PARTICIPAÇÕES S/A.

A motivação que anulou a Decisão de Primeira Instância, em relação ao Auto de Infração – AI nº 37.334.545-3 (processo de nº 10880.727284/2011-31), diz respeito à falta de apreciação, pela autoridade a quo, do pedido da recorrente, TELEFÔNICA BRASIL, de diligência junto à prestadora de serviços PROMON para verificar possíveis exclusões de valores de contribuições previdenciárias relativas às contratações de subempreiteiras.

Na oportunidade, e em obediência ao princípio da economia processual, o Acórdão CARF determinou a realização de diligência para que fossem verificadas possíveis fiscalizações na empresa PROMON TELECOM LTDA. a afastar cobranças em duplicidade.

Realizada a diligência requerida, a Informação Fiscal de fls. 17558/17559 registrou que os levantamentos de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD de nºs 35.373.636-8 e 35.373.637-6 referem-se, em parte, aos serviços prestados pela PROMON à TELEMIG CELULAR S/A.

Mas ainda ressaltou que, para o período do presente crédito previdenciário, compreendido de 01/04/1999 a 28/02/2001

(objeto do AI de nº 37.334.545-3, em discussão), não teria identificado registro de auditoria do tipo fiscalização na empresa PROMON.

Cientes dos documentos relativos à NFLD de nº 35.409.566-8, substituída em razão de sua nulidade formal, de todas as Decisões Administrativas, de 1ª e 2ª Instância, inclusive da diligência requerida pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF quando do Acórdão de nº 2401-003.709, de 07/10/2014, bem como de todas as demais peças processuais do presente processo, as empresas autuadas apresentaram impugnações [...].

[...]

A DRJ julgou a impugnação procedente em parte, para retificar a competência 09/1999 e excluir do pólo passivo solidário a empresa PROMON TELECOM LTDA, em função da decadência, ficando mantido o crédito tributário retificado em desfavor da VIVO, conforme decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1999 a 28/02/2001

DECADÊNCIA NA PRESTADORA DE SERVIÇOS. INOCORRÊNCIA DE CERCEIO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA DE DUPLICIDADE DE LANÇAMENTOS. FUNDAMENTO LEGAL. DILIGÊNCIA E PERÍCIA. AFERIÇÃO INDIRETA. PERCENTUAL SOBRE AS NOTAS FISCAIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. SERVIÇOS DE SOFTWARE.

Exclusão da empresa prestadora de serviços em razão de que o lançamento contra ela foi formalizado após o prazo decadencial de cinco anos previsto na legislação tributária.

O Termo de Sujeição Passiva Solidária cumpriu com o papel de informar da exigência imposta em razão de fiscalização na tomadora dos serviços, sendo que a formalização do crédito e a abertura do prazo de impugnação não são por ele realizado, mas sim pelos documentos que o acompanham, quando é oportunizado ao contribuinte impugnar a exigência, instaurando, assim, a fase litigiosa do procedimento, e não antes.

A empresa prestadora dos serviços não foi fiscalizada no período objeto do lançamento em questão, portanto, não se fala em cobrança em duplicidade.

Cumpriu-se com o Parecer CJ/MPAS nº 2.376/2000, e com a Decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

O artigo 33 da Lei nº 8.212, de 1991, citado no Relatório Fiscal, autoriza a aferição indireta das contribuições previdenciárias quando da apresentação deficiente de documentos, na espécie, ausência de folhas de pagamento por empresa tomadora dos serviços.

Desnecessária a realização de diligência / perícia quando os documentos para a elisão da responsabilidade solidária podem ser juntados ao processo, ou fazer parte do processo originário (cópias já juntadas aos autos).

Na responsabilidade solidária do inciso VI do art. 30 da Lei nº 8.212/1991, em fiscalização junto à empresa tomadora dos serviços, ou na prestadora, tem o Fisco a prerrogativa de apurar o crédito tributário através de aferição indireta quando da inexistência de folhas de pagamento específicas para a mão-de-obra empregada em obra de construção civil.

De acordo com a legislação previdenciária, aplica-se o percentual de 40% (quarenta por cento) sobre as notas fiscais de prestação de serviços que não discriminam e nem preveem a utilização de material e/ou equipamentos.

Serviços de software não fazem parte de atividades na construção civil, não se podendo aplicar a responsabilidade solidária do inciso VI do artigo 30 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Houve a interposição de recurso de ofício, tendo em vista que a exclusão da PROMON do pólo passivo do processo a exonerou de crédito tributário em valor superior ao previsto no art. 1º da Portaria MF 03/08.

A PROMON foi intimada da decisão em 26/04/2016 (fl. 17658), mas não apresentou contrarrazões ao recurso de ofício e nem qualquer tipo de manifestação.

A VIVO foi intimada da decisão em 11/04/2016 (fl. 17656) e interpôs recurso voluntário em 11/05/2016 (fls. 17660 e 17661/17694), no qual reafirmou os seguintes argumentos de defesa:

a) inexistência de responsabilidade solidária;

- o lançamento é totalmente inválido, já que inexistentes os pressupostos legais;
- há de se aplicar a Ordem de Serviço INSS/DAF nº 165/1997, que previa a elisão para as tomadoras de serviços que apresentassem cópias das GRPS genéricas ou Certidão de Regularidade Fiscal - CND;
- para as atividades relacionadas no referido Anexo I, as construtoras estavam dispensadas de apresentação de GRPS específica por obra, podendo apresentar GRPS genérica com recolhimento englobado em seu CNPJ;

-
- a recorrente juntou as cópias das GRPS e GPS genéricas da PROMON;
 - também juntou cópia da certidão negativa de débitos da PROMON;
 - o acórdão recorrido negou vigência ao art. 144 do CTN, deixando de aplicar norma válida no momento do fato gerador;
 - nenhuma justificativa é capaz de fundamentar a simples desconsideração dos comprovantes juntados pela recorrente;
 - a PROMON sempre possuiu contabilidade regular e as notas fiscais emitidas para a recorrente foram adequadamente e corretamente contabilizadas;
 - além de a autoridade fiscal não ter apurado o valor devido pelo fornecedor da recorrente, ainda afastou indevidamente a vasta documentação apresentada;
 - há demonstração da necessidade de a autoridade demonstrar o real descumprimento da obrigação tributária pelo contribuinte;
 - a recorrente esclarece que não é a existência de contabilidade regular da PROMON que afasta o cabimento do lançamento fiscal, mas o fato de que pode ser comprovado que as contribuições que a fiscalização pretende cobrar já foram devidamente recolhidas pela PROMON;

b) impossibilidade de arbitramento;

- se fosse constatado que o fornecedor não tivesse escrituração contábil regular ou que sua escrituração não espelhasse a sua realidade econômico-financeira, justo seria a aplicação do arbitramento com base nas notas fiscais ou em quaisquer outros documentos como contratos, dentre outros;
- no caso concreto, observa-se que a PROMON efetivamente possui escrita contábil e fiscal regular, conforme declarações anexadas ao Documento nº 02 da Impugnação apresentada no Processo Administrativo nº 12045.000585/2007-13;
- permaneceu pendente de esclarecimento o fato de a escrita fiscal da PROMON não ter sido devidamente considerada pela Fiscalização;

c) equivocado indeferimento da diligência;

- mesmo tendo sido juntados os comprovantes pertinentes nos autos, estes foram indevidamente desconsiderados pelos ilustres julgadores. Desse modo, caso não seja de pronto acolhimento os documentos apresentados, o que se admite apenas por argumentar, nada obsta que seja consultada diretamente a contabilidade da PROMON;

d) irregularidade da aplicação do percentual de 40% sobre o valor bruto da nota fiscal;

- ainda que se admitisse a possibilidade de responsabilização da recorrente por solidariedade quanto às contribuições previdenciárias devidas pela PROMON e a legalidade da aferição indireta realizada pela fiscal, o que se admite apenas com propósito argumentativo, a aplicação da alíquota de 40% sobre o valor bruto da nota fiscal não seria o mais adequado de acordo com a legislação à época;
- a Ordem de Serviço INSS/DAF nº 165/97 determinava a aplicação de um percentual de 12% no que se refere aos serviços prestados com a utilização de equipamentos mecânicos e de 20% para as situações em que as Notas Fiscais compreendam também o fornecimento de materiais, pois, nessas situações – que se verificam no presente caso concreto –, há uma considerável redução do valor da mão de obra;

e) necessidade de verificação da efetiva exclusão dos valores já recolhidos pela PROMON;

- a recorrente pleiteou que fosse averiguado em diligência se a Autoridade Fiscal excluiu da autuação os valores referentes às contribuições previdenciárias recolhidas pela PROMON relativas às contratações de subempreitadas;
- contudo, essa verificação acerca das notas fiscais das subempreitadas não foi feita oportunamente pela Fiscalização ou determinada pela DRJ, de forma que esse Conselho deve converter o julgamento do presente Recurso Voluntário em diligência

f) necessidade de exclusão dos serviços planejamento técnico financeiro, serviços de gerenciamento;

- por não se configurarem como serviços de empreitada de construção civil, não pode ser utilizada a fundamentação do art. 33, VI, da Lei 8.212/91, para aplicação do instituto da solidariedade;
- a respeito desse pedido, a DRJ decidiu corretamente em relação aos “serviços de software”.

Sem contrarrazões pela Procuradoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

O recurso de ofício deve ser conhecido, visto que a decisão recorrida exonerou a PROMON de tributo e encargos de multa em valor superior a R\$ 2.500.000,00. Nesse sentido, eis o teor do art. 1º da Portaria MF 63/2017:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Como sabido, ademais, a Súmula CARF nº 103 preleciona que o limite de alçada deve ser aferido na data de apreciação do recurso em segunda instância:

Súmula CARF nº 103 : Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Já o recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, igualmente, ser conhecido.

2 Do recurso de ofício

A decisão recorrida reconheceu à decadência em relação à PROMON, vez que, quando da constituição do crédito tributário, em 26 de janeiro de 2012, já havia se passado mais de cinco anos da ocorrência dos fatos geradores, que ocorreram de abril de 1999 a fevereiro de 2001.

Nesse ponto, a decisão não merece qualquer reparo.

Como relatado, o presente lançamento é substituto daquele realizado através da NFLD originária 35.409.566-8, anulada pelo Conselho de Contribuintes por vício formal justamente porque a PROMON não havia sido notificada.

Como a PROMON não foi notificada do lançamento originário, a ela não é aplicável o comando do inc. II do art. 173 do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados da data em que se

tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

No tocante ao sujeito passivo retro mencionado, a contagem do prazo decadencial deve observar a regra do art. 150, § 4º, ou a regra do art. 173, inc. I, do Código.

Em ambas as hipóteses, de qualquer forma, o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento estaria fulminado pelo transcurso do lustro decadencial, de maneira que a decisão *a quo* deve ser mantida, negando-se, por conseguinte, provimento ao recurso de ofício.

3 Da inexistência de responsabilidade solidária

Na fundamentação e no desfecho do seu recurso, a VIVO PARTICIPAÇÕES S.A., sucedida pela TELEFÔNICA BRASIL S.A., doravante denominada simplesmente de recorrente, de contribuinte ou de sujeito passivo, defende, amplamente, a impossibilidade de imputação daquilo que denominou de responsabilidade solidária.

No entender da fiscalização, contudo, o Anexo I do relatório fiscal teria demonstrado *"os serviços prestados com contratação por empreitada total, a dedução da base de incidência referente à subempreitada em que não há responsabilidade solidária, a base de cálculo para a exigência das contribuições previdenciárias devidas aferida em 40%(quarenta por cento) e incidente sobre o valor da mão de obra contida em notas fiscais de prestação de serviço, apuradas com base no instituto da solidariedade pelo fato da fiscalizada, ao efetuar pagamentos pela prestação de serviços, ter deixado de exigir a apresentação de GPS, folhas de pagamento e GFIP por tomador necessárias à elisão dessa responsabilidade, o valor da contribuição devida, a dedução dos valores de contribuição comprovadamente recolhidos pelos subempreiteiros / prestadores de serviços e a diferença a recolher"* (como no original, fl. 16).

O presente lançamento é substitutivo daqueles efetuados através das NFLDs 35.409.567-6 e 35.409.566-8, declarados nulos por vício formal pela 6ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, acórdãos 206.01.361 e 206.01.362.

Pois bem.

O inc. VI do art. 30 da Lei 8212/91 preleciona que o proprietário, o incorporador, o dono da obra ou condômino de unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

VI - o proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97)

O Regulamento Geral da Previdência Social, por sua vez, preleciona que tal hipótese se aplica à construção, reforma ou acréscimo que não envolvam cessão de mão-de-obra, mesmo porque a cessão de mão-de-obra é objeto de regulamentação e incidência pelo art. 31 da Lei de Custeio.

É elucidativo, nesse contexto, transcrever o art. 220 do Regulamento e o seu respectivo § 1º:

Art.220. O proprietário, o incorporador definido na Lei nº4.591, de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária cuja contratação da construção, reforma ou acréscimo não envolva cessão de mão-de-obra, são solidários com o construtor, e este e aqueles com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a seguridade social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

§1º Não se considera cessão de mão-de-obra, para os fins deste artigo, a contratação de construção civil em que a empresa construtora assuma a responsabilidade direta e total pela obra ou repasse o contrato integralmente.

Como se pode observar pela leitura do *caput* e do § 1º, a construção, reforma ou acréscimo estarão excluídas da retenção de que trata o art. 31 da Lei (cessão de mão-de-obra com retenção de 11%) caso haja contratação por meio da denominada empreitada total, uma vez que não há cessão de mão-de-obra caso a construtora assuma a responsabilidade direta e total pela obra ou repasse o contrato integralmente.

O Regulamento ainda contempla hipóteses de elisão e/ou exclusão da responsabilidade solidária, *ex vi* do § 3º do art. 220 e do art. 221:

Art. 220. [...]

*§3º A responsabilidade solidária de que trata o **caput** será elidida:*

I- pela comprovação, na forma do parágrafo anterior, do recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados, incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando corroborada por escrituração contábil; e

II- pela comprovação do recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados, aferidas indiretamente nos termos, forma e percentuais previstos pelo Instituto Nacional do Seguro Social.

*III- pela comprovação do recolhimento da retenção permitida no **caput** deste artigo, efetivada nos termos do art. 219.(Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)*

[...]

.....

Art. 221. Exclui-se da responsabilidade solidária perante a seguridade social o adquirente de prédio ou unidade imobiliária que realize a operação com empresa de comercialização ou com incorporador de imóveis definido na Lei nº 4.591, de 1964, ficando estes solidariamente responsáveis com o construtor, na forma prevista no art. 220.

Ao fazer o lançamento das contribuições devidas a esse título, portanto, a autoridade fiscal deve demonstrar que houve contratação por meio de empreitada total, identificando, ainda, se o responsável solidário, na qualidade de contratante, é o proprietário, o incorporador, o dono da obra ou o condômino de unidade imobiliária. Deve, igualmente, efetuar clara identificação do serviço prestado e se o serviço foi de construção, reforma ou acréscimo, levado a cabo por construtora ou por subempreiteira.

Neste caso, todavia, o agente fiscal limitou-se a afirmar que o Anexo I, que é uma mera relação dos serviços prestados, sem qualquer tentativa de subsunção deles à norma do inc. VI do art. 30, teria demonstrado os serviços prestados com contratação por empreitada total.

Nem no relatório, muito menos no citado Anexo I, a autoridade se dignou de se esforçar para demonstrar a efetiva ocorrência, no mundo fenomênico, do fato gerador da hipótese de incidência das contribuições controvertidas e da hipótese de incidência da solidariedade.

A importância do presente caso é totalmente incompatível com a caracterização extremamente sucinta e insuficiente dos fatos geradores.

Também o arbitramento da base de cálculo, realizado à fração de 40% sobre o valor bruto da nota fiscal, foi efetuado sem maiores explanações fáticas e jurídicas, levantando sérias dúvidas sobre o procedimento efetuado e dando azo a inúmeras insurgências por parte de ambos os sujeitos passivos.

A sucinta argumentação feita pelo agente administrativo, a propósito, levou a PROMON a aduzir, em impugnação, e equivocadamente, a nulidade da autuação por falta de demonstração da efetiva ocorrência de cessão de mão-de-obra, ao passo que o presente lançamento não está calcado na necessidade de retenção por parte do contratante de serviços prestados mediante cessão de pessoal.

O art. 142 do Código Tributário Nacional impõe à autoridade administrativa a obrigação de verificar, isto é, de relatar e demonstrar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, devendo, ainda, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

De forma análoga ao que se decidiu no Processo Administrativo Fiscal - PAF 10880.727063/2011-63, oriundo do mesmo Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, o presente lançamento é indubitavelmente nulo por vício material, fazendo com que não se possa concluir acerca da efetiva ocorrência do fato gerador das contribuições e, conseqüentemente, sobre a correta aplicação da regra matriz de incidência.

Naquele PAF se demonstrou o dever imposto ao Fisco de apurar a efetiva existência de cessão de mão-de-obra, o que, noutro giro verbal, também se aplica ao presente lançamento:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO CONTRATANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE QUE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS OCORREU MEDIANTE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA

É dever do Fisco, sob pena de ocorrência de vício material, a comprovação de que houve a prestação de serviço mediante cessão de mão de obra, para que haja responsabilidade solidária entre o contratante e o prestador de serviços pelas obrigações decorrentes da Lei de Custeio da Seguridade Social, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem. Art. 31 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.032/95.

(CARF, PAF 11330.000963/2007-72, Acórdão 2201-003.412, Redator Carlos Henrique de Oliveira, julgado em 07/02/2017)

.....
[...]

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. AUSÊNCIA DE PROVAS. CONCESSÃO DE SERVIÇO PÚBLICO DE TRANSPORTE COLETIVO DE PASSAGEIROS. RETENÇÃO.

Nos contratos administrativos de concessão de serviço público de transporte coletivo de passageiros o particular executa em seu nome, por sua conta e risco, o serviço delegado. Assim, inexistindo provas de que a Administração Pública exercia qualquer interferência direta nos serviços desempenhados pelos trabalhadores contratados, descaracterizado está o conceito de cessão de mão-de-obra para fins de aplicação da retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/91. Recurso Especial do Procurador Negado.

(CSRF, PAF 19311.720414/2011-34, Acórdão 9202-004.404, Relatora Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, julgado em 25/08/2016)

Deste Colegiado, vale citar o seguinte precedente, julgado por unanimidade:

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

Somente na hipótese em que restar devidamente comprovada pela autoridade lançadora a 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.

(CARF, PAF 10510.004019/2009-75, Acórdão 2402-005.003, julgado em 16/02/2016, Relator Lourenço Ferreira do Prado)

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, na dicção do parágrafo único do art. 142 do Código, de forma que é dever inafastável da autoridade fiscal o empreendimento de todos os esforços na determinação do critério material do fato gerador da obrigação tributária (ou critério material da regra matriz de incidência).

É nesse contexto que o art. 25 do Decreto 7574/2011 determina que os autos de infração ou as notificações de lançamento deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

Destarte, e em função da descrição deficiente do fato gerador das contribuições, isto é, da insuficiente narração da materialidade do fato jurídico tributário, deve ser dado provimento ao recurso, para cancelar o lançamento por vício material, ficando prejudicada a análise das demais matérias.

4 Conclusão

Diante do exposto, vota-se no sentido de:

a) CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício; e

b) CONHECER e DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para cancelar o lançamento por vício material.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci