



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

Processo nº 10935.000707/2011-90
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-004.300 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de outubro de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente MASCARELLO - CARROCERIAS E ONIBUS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURO DE VIDA COLETIVO. AUSÊNCIA DE ACORDO OU CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. PARECER PGFN/CRJ Nº 2119/2011 APROVADO PELO MINISTRO DA FAZENDA. ART. 62, §1º, II, C, DO RICARF.

Não incide contribuição previdenciária sobre valor pago a título de seguro de vida em grupo, independentemente da existência ou não de convenção ou acordo coletivo de trabalho.

Nos termos do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria/MF 343, de 2015, art. 62 §1º, inciso II, os membros das turmas de julgamento do CARF devem observar em suas decisões a existência de dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos artigos 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCIPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941/2009. PORTARIA PGFN/RFB Nº 14, DE 04 DE DEZEMBRO DE 2009.

O cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14, de 04 de dezembro de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COOPERATIVA DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI, DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNA FEDERAL.

O art. 22, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a incidência de contribuição previdenciária nos serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, foi julgado inconstitucional, por

unanimidade de votos, pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, no RE 595.838/SP, paradigma da Tese de Repercussão Geral 166: "É inconstitucional a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/1991, com redação dada pela Lei nº 9.876/1999, que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho".

DECISÕES DEFINITIVAS DO STF E STJ. SISTEMÁTICA PREVISTA PELOS ARTIGOS 543-B E 543-C DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.

Nos termos do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria/MF 343, de 2015, art. 62, §2º, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 1973), ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 (Novo Código de Processo Civil), deverão ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RETENÇÃO DE 11%.

A empresa tomadora de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra é obrigada a reter e recolher, em nome da contratada, 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, a teor do art. 31 da Lei 8.212/91, na redação da Lei nº 9.711/99.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso quanto aos levantamentos U1 - Cooperativa Unimed Erechim (12/2008) e UN1 - Cooperativa Unimed Erechim (09/2007 a 11/2008), do Debcad 37.271.311-4; S1 - Seguro de vida em grupo (12/2008) e SV1 - Seguro de vida em grupo (01/2007 a 11/2008), dos Debcad's 37.271.311-4, 37.271.300-9, 37.271.304-1; II) Por maioria de votos, dar provimento ao recurso quanto aos levantamentos R0 - Retenção Garytrans e R1 - Retenção Transp Sabiá, vencidos os Conselheiros Rosy Adriane da Silva Dias (Relatora), Waltir de Carvalho e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, que negaram provimento nessa parte; III) por maioria de votos, negar provimento ao recurso quanto ao levantamento RU - Retenção Transp Sabiá, vencida a Conselheira Fábila Marcília Ferreira Campêlo, que deu provimento ao recurso nessa parte; IV) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso quanto aos demais levantamentos; V) pelo voto de qualidade, determinar que seja efetuado novo comparativo de multas nos termos da Portaria PGFN/RFB nº 14/2009, para aplicação da mais benéfica, quando da execução do crédito, vencidos os Conselheiros Martin da Silva Gesto, Dílson Jatahy Fonseca Neto, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Virgílio Cansino Gil, que reduziram a multa, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Foi designado o Conselheiro Dílson Jatahy Fonseca Neto para redigir o voto vencedor, na parte em que foi vencida a Relatora. A Conselheira Fábila Marcília Ferreira Campêlo proferiu seu voto na sessão de 12/09/2017, razão pela qual a Conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, que a substitui, não participou do presente julgamento (art. 58, § 5º, do Anexo II do RICARF).

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rosy Adriane da Silva Dias - Relatora.

(assinado digitalmente)

Dílson Jatahy Fonseca Neto - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Waltir de Carvalho, Dílson Jatahy Fonseca Neto, Virgílio Cansino Gil, Rosy Adriane da Silva Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Martin da Silva Gesto. A Conselheira Fábila Marcília Ferreira Campêlo proferiu seu voto na sessão de 12/09/2017, razão pela qual a Conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, que a substitui, não participou do presente julgamento (art. 58, § 5º, do Anexo II do RICARF).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão nº 06-46.135, de 28/03/2014, da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (DRJ/CTA), que julgou procedente o lançamento, mantendo a cobrança total do crédito tributário.

Pela clareza, reproduzo o relatório do acórdão recorrido, que resume os fatos anteriores à decisão recorrida:

Trata-se de auto de infração lavrado em virtude da empresa em epígrafe ter deixado de declarar e recolher as contribuições sociais constantes dos Debcad abaixo resumidos:

AI 37.271.300-9: Contribuições sociais devidas por segurados empregados e contribuintes individuais incidentes sobre suas respectivas remunerações, não descontadas pela empresa. O crédito tributário perfaz o montante de R\$ 73.194,16.

AI 37.271.304-1: Contribuições sociais devidas pela empresa destinadas a outras entidades e fundos incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados. O crédito tributário perfaz a quantia de R\$ 49.836,38.

AI 37.271.311-4: O referido Debcad compreende:

a) contribuições sociais devidas pela empresa, inclusive as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos

ambientais do trabalho (RAT) incidentes sobre as remunerações pagas/creditadas a segurados empregados apuradas a partir do confronto da folha de pagamento e GFIP:

b) contribuições sociais devidas pela empresa incidentes sobre as remunerações pagas/creditadas a segurados contribuintes individuais apuradas a partir do confronto da folha de pagamento e GFIP;

c) remunerações indiretas pagas a segurados empregados a título de seguro de vida sem previsão em Acordo ou Convenção Coletiva de Trabalho;

d) remunerações apuradas em notas fiscais e faturas pagas a cooperados por intermédio da Cooperativa de trabalho Unimed Erechim; e

e) os valores contidos em notas fiscais de prestação de serviços na modalidade de cessão ou empreitada de mão-de-obra.

O contribuinte foi ainda autuado em virtude de descumprimento de obrigações acessórias discriminadas nos Debcad abaixo:

AI 37.271.312-2: Deixar o contribuinte de preparar folha(s) de pagamento(s) das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidas pelo INSS. O valor do crédito tributário perfaz o quantia de R\$ 1.523,57.

AI 37.271.313-0: Deixar o contribuinte de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos. O valor do crédito tributário perfaz o quantia de R\$ 15.235,55.

AI 37.271.314-9: Deixar o contribuinte de prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de seu interesse, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização. O valor do crédito tributário perfaz o quantia de R\$ 15.235,55.

AI 37.271.315-7: Deixar o contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, de reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços para recolhimento ao Instituto Nacional do Seguro Social. O valor do crédito tributário perfaz o quantia de R\$ 1.523,57.

O contribuinte, no prazo regulamentar, apresentou defesa alegando que as divergências entre duas bases de informação (Folha x GFIP) apuradas pelo Fisco não encontram amparo na realidade. Destaca a título de exemplo que a remuneração paga ao funcionário Jacinto de Andrade Ferreira, conforme recibo anexado, é a mesma informada na GFIP, não havendo assim diferenças apontadas pelo auditor fiscal. Protesta pela juntada posterior dos comprovantes que afastam essas exigências das contribuições previdenciárias devidas por segurados

empregados e contribuintes individuais apuradas do confronto entre Folha de pagamento e GFIP.

Insurge contra a cobrança do tributo incidentes sobre os pagamentos feitos a Unimed Erechim. Segundo a defesa, o valor bruto da nota fiscal ou fatura emitida pela Cooperativa (esta última real contratada da relação jurídica), não se amolda ao conceito de "rendimento do trabalho pago à pessoa física" de que trata o art. 195, I, "a" da Constituição Federal. Destaca que a contribuição social para se tornar exigível carece de Lei Complementar, por se tratar de fonte de custeio diversa das instituídas pela Constituição Federal. Ademais, segundo a autuada, a Constituição só prevê a possibilidade de incidência tributária sobre o faturamento ou receita própria e não a receita auferida por terceiros. Em consequência, eventual exigência sobre a receita auferida pela Unimed afrontaria a base possível da referida exação estabelecida pelo legislador constitucional. Em face da inconstitucionalidade apontada, conclui que deve ser cancelado a referida contribuição previdenciária.

Afirma que o pagamento de seguro de vida a seus trabalhadores, ainda que não previsto em acordo coletivo, não se sujeita a incidência tributária. Para balizar seu entendimento, aduz que o art. 214, § 9º, inciso XXV, do Decreto nº 3.048/99, acabou por inovar ao estabelecer a necessidade de previsão em acordo ou convenção coletiva para fins de não-incidência da contribuição previdenciária sobre o valor do prêmio de seguro de vida em grupo, visto que a Lei 8.212/91 nada menciona a esse respeito. Acrescenta que a própria CLT, em seu art. 458, § 2º, V, não considera "salário" o oferecimento de seguros de vida ao trabalhador. Desse modo, pede o cancelamento dos autos de infração por descumprimento de obrigação principal e acessória relacionados a citada matéria.

Insurrecciona contra o lançamento das contribuições não retidas em notas fiscais de prestação de serviços de cessão de mão-de-obra e empreitada. Destaca que as contratadas, Garytrans Transportes Ltda e Transportadora Sabiá Ltda, descritas nos itens 4.30 e 4.31, prestam serviços de "transporte de cargas", conforme se infere da própria denominação social adotada pelas empresas, atividade não relacionada no rol de retenção de 11% de que trata o §2º, do Artigo 219, do Decreto 3.048/99. Esclarece que os chassis transportados pelas contratadas constituem insumos do processo fabril desenvolvido pela Impugnante, não havendo falar também em operação de máquinas e veículos como insinua a fiscalização. Pela mesmo motivo, os ônibus novos, transportados do estabelecimento da Impugnante até o endereço do adquirente, são mercadorias vendidas. Acrescenta que as referidas empresas emitem, inclusive, conhecimento de transporte rodoviário de "cargas" (CTRC). Arremata informando que a empresa Garytrans Transportes Ltda realizou consulta à extinta Receita Previdenciária, sendo que esta, por sua vez, entendeu que os serviços realizados pela consulente não estão sujeito (sic) a retenção a partir do Decreto 4.729/2003.

Contesta o lançamento das contribuições sociais que deveriam ter sido retidos nas notas fiscais de serviços de transportes de passageiros emitidas pela Transportadora Sabiá Ltda descrito nos itens 4.32 e 4.33 do Relatório Fiscal. Segundo o contribuinte, os serviços foram prestados aos empregados da impugnante, portanto, fora de suas dependências ou dependências de terceiros, não se configurando em prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra.

Argumenta que é indevida a exigência de retenção da contribuição previdenciária sobre as notas fiscais emitidas pelas empresas TTS Bus e Tapeçaria Chapecoense Ltda, pois as contratadas são optantes do Simples Nacional, dispensadas de retenção, conforme disposto no artigo 274-C da Instrução Normativa SRP Nº 03/2005, vigente à época dos fatos geradores.

Aduz que em relação ao serviço prestado pela empresa Dipel - Distribuidora De Produtos Elétricos Ltda é devida a retenção, por se tratar de serviço de construção civil prestada mediante empreitada. Por assim entender, a Impugnante promoveu a retenção e o respectivo recolhimento da contribuição nos exatos termos previstos na legislação, conforme atestam os comprovantes anexos (NF, GPS e comprovante de pagamento).

Segue defendendo que os serviços prestados pelas empresas Consvita Consultores Associados Ltda e Render Informática Ltda não se sujeitam à retenção da contribuição previdenciária. Consoante aduz a defendente, os serviços de treinamentos ministrados pelas contratadas foram realizados em evento único, não se amoldando ao conceito de cessão de mão-de-obra que preconiza a prestação em caráter contínuo.

Afirma que os serviços tomados da empresa Sylens Consultoria e Serviços Termo-Acústicos Ltda estão relacionados à construção civil, prestados mediante empreitada, de modo que a exigência procede em relação à obrigação de retenção. Inobstante, nada há de ser cobrado, pois o recolhimento foi realizado pela contratada no prazo regulamentar.

Aduz que a cobrança da retenção de 11% sobre os serviços das demais contratadas se consubstanciaria em bis in idem, pois os prestadores de serviços já cumprem, tal qual como a Sylens Consultoria e Serviços Termo-Acústicos Ltda, com a obrigação de recolherem seus tributos.

Destaca que, restando improcedente a exigência da obrigação principal, as penalidades também não podem subsistir, em face do princípio de que "o acessório segue a sorte do principal".

Diante do exposto, requereu a improcedência do lançamento.

Em 28/03/2012, a presente Turma de Julgamento, em acórdão de minha relatoria, Acórdão n.º 06.36.135, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Em 23/01/2013, a 4ª Câmara do CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, emitiu, no entanto, o Acórdão nº 2401-002.846, decidindo pela anulação da decisão de primeira instância. Segundo o CARF, a acórdão a quo não se

manifestou a respeito de documentos juntados por amostragem que poderiam contraditar parte dos levantamentos realizados, dando ensejo a nulidade do julgamento por preterir o direito de defesa do interessado.

[...]Diante nulidade do Acórdão, os autos retornaram a esta DRJ para realização de novo julgado.

Antes da expedição do novo acórdão, em 14/05/2013, os autos foram baixados em diligência à autoridade fiscal (Despacho nº 711), com base no art. 18 do Decreto 70.235/72, com intuito dirimir as dúvidas a respeito da ocorrência dos fatos geradores.

Na oportunidade, foi solicitado que se procedesse a intimação do contribuinte para apresentar planilha contendo por competência, os nomes dos trabalhadores e as respectivas remunerações das quais discordava haver diferenças, acompanhada de prova documental de seu alegado. Do mesmo modo, foi solicitado que se intimasse a autuada para apresentar todos os conhecimentos de fretes juntamente com os contratos da prestação de serviços relacionados aos levantamentos de retenção de 11% que desejasse questionar. Observou-se no requerimento de diligência, que determinasse, se fosse o caso, a intimação das prestadoras de serviços para esclarecer a respeito da natureza efetiva dos serviços prestados ao contribuinte. Foi solicitado, ainda, no mesmo despacho de diligência, que a autoridade lançadora emitisse informação fiscal a respeito da possibilidade ou não da retificação de ofício do lançamento, após a análise da documentação apresentada pela defesa.

Em 16/10/2013, a autoridade fiscalizante, em atendimento ao solicitado, emitiu Informação Fiscal, manifestando-se pela retificação somente do levantamento R3 -RETENÇÃO TRANSBUS, em virtude da empresa prestadora de serviço, TTS BUS TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA - ME, pertencer ao Simples Nacional, hipótese de dispensa de retenção de que trata o art. 114, da Instrução Normativa 971/2009. Os demais levantamentos, segundo o Auditor Fiscal, devem ser mantidos tendo em vista que os argumentos e provas apresentadas pela defesa não foram hábeis a desconstituir a autuação.

No prazo de manifestação, o contribuinte reiterou o argumentos pendidos na inicial.

O acórdão recorrido manteve o crédito tributário em sua integralidade, com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2007, 2008

SEGURO DE VIDA EM GRUPO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO DE CONVENÇÃO E ACORDO COLETIVO. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA.

O prêmio de seguro de vida em grupo pago pela pessoa jurídica aos seus empregados e dirigentes não integra o salário-de-contribuição, desde que haja a previsão do pagamento em acordo ou convenção coletiva de trabalho.

TOMADOR DE SERVIÇOS. COOPERATIVA DE TRABALHO. CONSTITUCIONALIDADE.

A contribuição de que trata o artigo 22, IV, da Lei nº 8.212/91 pressupõe o pagamento em função do serviço prestado à tomador por profissionais cooperados, por intermédio da respectiva cooperativa de trabalho. A retribuição do serviço prestado por cooperado pela tomadora subsume-se ao disposto no artigo 195, I, "a", da Constituição Federal.

RETENÇÃO DE 11%. NOTA FISCAL. CESSÃO DE MÃO DE OBRA E EMPREITADA. OBRIGATORIEDADE.

A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11 % (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte tomou ciência do novo Acórdão em 14/04/2014 (fls. 1357), por via postal (AR fls. 1359).

Em 21/05/2014 foi lavrado termo de perempção (fls. 1360), em função de a empresa não ter apresentado recurso.

Em 02/06/2014 foi juntado Recurso Voluntário (fls. 1362/1393), com as mesmas alegações apresentadas na impugnação, onde se resume o seguinte:

- Divergência entre a folha de pagamento e Gfip: decorre de erro da fiscalização na consolidação dessas bases.
- Não recolhimento da contribuição previdenciária devida na prestação de serviços de segurado autônomo: igual ao item anterior.
- Pagamento a Cooperativa Unimed Erechim (até 11/2008) e Cooperativa Unimed Erechim (12.2008): o lançamento não tem fundamento legal.
- Da exigência de contribuição social em razão de pagamento de seguro de vida em grupo: a exigência do Acordo ou Convenção Coletiva extrapola o disposto na letra "p" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.
- Da exigência da retenção de 11% para a Seguridade Social: os serviços tomados não se enquadram nas situações que ensejariam retenção e recolhimento dos serviços mediante cessão de mão-de-obra. O julgador de 1ª instância equivocou-se ao considerar as vias públicas como dependências de terceiros.

-
- Garytrans Transportes Ltda e Transportadora Sabiá Ltda: os serviços prestados por essas empresas, são transportes de cargas, não sujeitos à retenção dos 11%.
 - Transportadora Sabiá Ltda: o serviço prestado por essa empresa só entraria no rol de retenção se prestado mediante cessão de mão-de-obra.
 - Sylens Consultoria e Serviços Termo-Acústicos Ltda: a contratada efetuou os recolhimentos no prazo regulamentar.
 - Tapeçaria Chapecoense Ltda.: a exigência é indevida por se tratar de empresa optante pelo Simples.
 - Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda: efetuou a retenção e o respectivo recolhimento, conforme legislação.
 - Consvita Consultores Associados Ltda. e Render Informática Ltda.: os serviços prestados não se enquadram no conceito de cessão de mão-de-obra.
 - Líder Sul Transporte de Passageiros Ltda: os serviços prestados por ela não sofrem retenção de contribuição previdenciária.
 - TTS Bus Transportes e Serviços Ltda - ME: os serviços prestados por ela não sofrem retenção por ser optante do Simples Nacional.
 - Autos por descumprimento de obrigação acessória: 37.271.312-2, 37.271.313-0, 37.271.314-9 e 37.271.315-7: os autos não subsistem.
 - *Bis in idem*: a manutenção da exigência configuraria *bis in idem*.

Nos pedidos, requer:

- conhecimento e provimento do recurso, e reforma da decisão recorrida;
- improcedência dos autos de infração DEBCAD 37.271.300-9, 37.271.304-1, 37.271.311-4, 31.271.312-2, 31.271.313-0 e 31.271.314-9, 37.271.315-7;
- conversão do autos em diligência para verificar os pagamentos efetuados pelos prestadores de serviço;
- produção de provas e juntada de documentos.

Em 25/01/2016 a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF converteu o julgamento em diligência (fls. 1400/1406), para sanar dúvidas quanto à tempestividade do Recurso Voluntário, pois o sujeito passivo teve ciência do segundo acórdão da DRJ/CTA, em 14/04/2014 (fls. 1359), com posterior emissão de termo de

perempção pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Cascavel - PR, por falta de apresentação de Recurso Voluntário no prazo de 30 dias (fls. 1360); e às fls. 1361/1392 é juntado Recurso Voluntário, cuja data constante no carimbo de recepção da DRF/CTA é 13/05/2014. Assim, a Resolução nº 2202-000.628 teve os seguintes termos:

CONVERTER o presente processo em DILIGENCIA para que a Unidade da Receita Federal do Brasil de jurisdição do contribuinte:

(i) informe conclusivamente a data correta em que o Recurso Voluntário foi impetrado;

(ii) informe se o Termo de Perempção, às fls. 1360, está correto;

(iii) intime o contribuinte da Diligência Fiscal emanada da Unidade da Receita Federal do Brasil em resposta à Resolução de Diligência determinada pelo CARF, com a consequente abertura de prazo para Manifestação, em observância aos prazos processuais para a ampla defesa e o contraditório.

Do resultado da diligência foram emitidos os seguintes despachos (fls. 1414/1415):

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO	DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO
Em resposta a Resolução do CARF de fls. 1400 a 1409, informo que o Recurso Voluntário juntado às fls. 1.362 a 1.393 foi recepcionado por mim no dia 13 de maio de 2014. Sobre a efetiva juntada dos documentos, informo que, na época do ocorrido, os processos, conforme orientação desta DRF, eram trabalhados, seguindo a ordem cronológica, pelo mesmo atendente que efetuou o atendimento do interessado e recepcionou sua documentação. Assim, devido ao fluxo de processos recepcionados à época neste CAC, somente foi possível efetivar no sistema a juntada do Recurso Voluntário, protocolizado no dia 13/05/2014, no dia 02/06/2014. Não havendo outras providências, devolvemos o presente processo para prosseguimento. DATA DE EMISSÃO : 04/03/2016 Sanear Processo / DEONEIA PIEGAT ATBAS-CACCN-DRF-CTA-PR CACCN-DRF-CTA-PR PR CURITIBA DRF	Retorno do processo em atenção a Resolução dessa Corte de fls. 1400/1409. O processo foi baixado para esclarecimento sobre a emissão de termo de perempção e posterior inclusão de recurso do contribuinte, recebido no CAC Curitiba/Pr. Confirmada a data do recurso (fls. 1414), e justificado o pedido de juntada posterior ao ato da DRF Cascavel, entendemos pela tempestividade do mesmo, devendo ser desconsiderado o termo de perempção. Tendo em conta o não prejuízo às partes, retornamos para o devido seguimento. DATA DE EMISSÃO : 09/03/2016 Receber Processo - Triagem / CLAIR MARCOS LARSEN SACAT-DRF-CVL-PR PR CASCAVEL DRF

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Rosy Adriane da Silva Dias - Relatora

Considerando as informações constantes às fls. 1414/1415, o Recurso Voluntário apresentado é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Analisarei por tópicos os argumentos apresentados pela recorrente:

(i) Divergência entre a Folha de Pagamento x GFIP

O contribuinte afirma que as divergências decorreram de erro na consolidação da folha de pagamento efetuada pela fiscalização, apresentando às fls. 1000 os recibos de pagamento de salário dos funcionários Jane Sebastiana da Silva Santos, e Jacinto de

Andrade Ferreira, da competência 01/2007, e às fls. 1132/1135, recibos de pagamento de 01/2007 e 12/2008, de João Faustino de Souza, e Adjalma Rizzon, sem assinatura, ou outro documento que confirmasse que o valor constante em tal recibo foi o efetivamente pago aos segurados. Além disso, apenas transcreve no corpo do Recurso Voluntário, trecho do que estaria contido no arquivo em formato Manad, sem comprovar que foi extraído do mesmo arquivo entregue à fiscalização, com a respectiva validação.

A DRJ já havia se pronunciado sobre esses documentos, e, como a recorrente não acostou ao Recurso Voluntário outros documentos que pudessem alterar o lançamento fiscal, compartilho o mesmo entendimento exarado no acórdão recorrido:

Ademais, não foi apresentada prova da remuneração efetiva paga aos referidos trabalhadores (como por exemplo, comprovante de transferência bancária em nome do trabalhador ou cheque nominativo). Não se pode olvidar que o valor apurado pela autoridade fiscal se baseou no confronto dos dados constantes em GFIP com a folha de pagamento entregues pelo próprio contribuinte em meio digital ao tempo da fiscalização. Nesse sentido, para desconstituir as informações constante da folha de pagamento (que se encontravam maiores que as declaradas em GFIP), competiria ao contribuinte demonstrar que os dados nela inserida para os citados trabalhadores estavam incorretos, ônus que não logrou atender.

Assim, como a recorrente não trouxe provas suficientes que pudessem contrapor o lançamento fiscal, correta a decisão da DRJ.

(ii) Não recolhimento da contribuição previdenciária devida na prestação de serviços de segurado autônomo

A recorrente apenas alega que o trabalho fiscal apontou falta de recolhimento das contribuições previdenciárias, da mesma forma que no tópico anterior. Entretanto, não carrou aos autos qualquer documento capaz de contradizer o apurado pela fiscalização.

O que se tem é que, às fls. 46/50, no relatório de lançamentos, constam os valores pagos aos autônomos, sem que o recorrente fizesse prova de que eles eram inverídicos, apesar de a fiscalização ter indicado as contas contábeis onde estavam registrados (fls. 756/757).

Aliás, às fls. 1140/1142 constam recibos de pagamento de autônomo a Nildo Leopoldo Max Schmitt, no valor de R\$ 3.018,00, nas datas de 06/07/2007, 20/07/2007, e 03/08/2007, que coincidem com o que foi lançado pela auditoria (fls. 50), assim como, às fls. 238/259 constam notas fiscais de prestação de serviços pessoa física, cujos valores são os mesmos lançados pela fiscalização (fls. 47).

Uma vez que os valores lançados são iguais aos constantes nos documentos apresentados pela recorrente durante a ação fiscal, e com a impugnação, e a recorrente não acostou ao Recurso Voluntário outros documentos que pudessem atestar que as divergências apontadas pela fiscalização eram inconsistentes, nenhum reparo há de ser feito ao acórdão recorrido.

(iii) Pagamento à Cooperativa UNIMED Erechim (até 11.2008) e Cooperativa UNIMED Erechim (12.2008);

O auto de infração refere-se à contribuição previdenciária, nos termos do art. 22, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, com redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999, que tem a seguinte redação:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

[...]

IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Ocorre que o Supremo Tribunal Federal (STF) declarou a inconstitucionalidade desse dispositivo, no Recurso Extraordinário (RE) 595.838/SP, nos seguintes termos:

Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Sujeição passiva. Empresas tomadoras de serviços. Prestação de serviços de cooperados por meio de cooperativas de Trabalho. Base de cálculo. Valor Bruto da nota fiscal ou fatura. Tributação do faturamento. Bis in idem. Nova fonte de custeio. Artigo 195, § 4º, CF.

1. O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviços.

*2. A empresa tomadora dos serviços não opera como **fonte** somente para fins de **retenção**. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico "contribuinte" da contribuição.*

3. Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados.

*4. O art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com redação da Lei nº 9.876/99, ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, **a**, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente **bis in idem**. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art 195, §4º- com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição.*

5. Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.

Em 11/03/2015 transitou em julgado o acórdão publicado em 25/02/2015, que rejeitou os embargos de declaração opostos pela União, com o fim de modular o decidido no julgamento desse RE:

Embargos de declaração no recurso extraordinário. Tributário. Pedido de modulação de efeitos da decisão com que se declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Declaração de inconstitucionalidade. Ausência de excepcionalidade. Lei aplicável em razão de efeito repristinatório. Infraconstitucional.

1. A modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade é medida extrema, a qual somente se justifica se estiver indicado e comprovado gravíssimo risco irreversível à ordem social. As razões recursais não contêm indicação concreta, nem específica, desse risco.

2. Modular os efeitos no caso dos autos importaria em negar ao contribuinte o próprio direito de repetir o indébito de valores que eventualmente tenham sido recolhidos.

3. A segurança jurídica está na proclamação do resultado dos julgamentos tal como formalizada, dando-se primazia à Constituição Federal.

4. E de índole infraconstitucional a controvérsia a respeito da legislação aplicável resultante do efeito repristinatório da declaração de inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.

5. Embargos de declaração rejeitados.

O STF reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada nesse Recurso Extraordinário, para o qual firmou a Tese de Repercussão Geral 166:

RE 595.838/SP - É inconstitucional a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei 9.876/1999, que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Em face disso, o Senado Federal emitiu a Resolução nº 10, de 2016:

É suspensão, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, declarado inconstitucional por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 595.838.

Dessa forma, nos termos do art. 62, §2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (Ricarf), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, as decisões definitivas de mérito do STF e do Superior Tribunal de Justiça (STJ), na sistemática dos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 (Antigo Código do Processo Civil), ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 (Novo Código de Processo Civil), devem ser reproduzidas pelas Turmas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

Art. 62. [...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Portanto, por força da Decisão no RE 595.838/SP com Repercussão Geral, c/c art. 62, § 2º do RICARF devem ser excluídos do lançamento os levantamentos "U1 - COOPERATIVA UNIMED ERECHIM" (12/2008) e "UN1 - COOPERATIVA UNIMED ERECHIM" (09/2007 a 11/2008), do Debcad 37.271.311-4.

(iv) Exigência de contribuição social em razão do pagamento de seguro de vida em grupo

Quanto a essa matéria, a Procuradoria da Fazenda Nacional emitiu o Parecer PGFN/CRJ nº 2.119/11, que tem a seguinte ementa:

Contribuição Previdenciária. Seguro de Vida em Grupo. O seguro de vida em grupo contratado pelo empregador em favor do grupo de empregados, sem que haja a individualização do montante que beneficia a cada um deles não se inclui no conceito de salário, afastando-se, assim a incidência da contribuição previdenciária sobre a referida verba. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Possibilidade de a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional não contestar, não interpor recursos e desistir dos já interpostos, quanto à matéria sob análise. Necessidade de autorização da Sra. Procuradora-Geral da Fazenda Nacional e aprovação do Sr. Ministro de Estado da Fazenda

As razões que justificaram o Parecer podem ser resumidas em seus seguintes trechos:

5. Convém esclarecer, demais disso, que os valores pagos a título de seguro de vida em grupo não integravam o rol de exceções ao conceito de salário-de-contribuição previsto originalmente no §9º do art 28 da Lei nº 8.212/91. Todavia, com a Lei nº 9.528/97, tal verba foi incluída dentro das exceções legais. Deste modo, a Fazenda Nacional tem alegado, relativamente a esse período o qual antecede a edição da Lei nº 9.528/97, que a redação original do §9º do art 28 da Lei nº 8.212/91 não previa o seguro de vida pago em grupo por

empresa como exceção ao conceito de salário-de-contribuição em virtude, justamente, de sua natureza salarial.

6. Todavia, o Poder Judiciário tem entendido em sentido contrário, restando assente no âmbito do Superior Tribunal de Justiça que o seguro de vida em grupo contratado pelo empregador em favor de um grupo de empregados, sem haver individualização do montante que beneficia a cada um deles, não se inclui no conceito de salário. Tal entendimento do STJ tem sido aplicado, inclusive, para o período anterior às modificações promovidas pela Lei nº 9.528/97, fundamentando-se que a interpretação teleológica do dispositivo conduziria a tal ilação, porque o empregado não usufruiria, individualmente, o valor pago pelo prêmio.

Em virtude desse parecer foi editado o Ato Declaratório nº 12/2011 da Procuradora Geral da Fazenda Nacional o qual autoriza a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outro fundamento relevante: *"nas ações judiciais que discutam a incidência de contribuição previdenciária quanto ao seguro de vida em grupo contratado pelo empregador em favor do grupo de empregados, sem que haja a individualização do montante que beneficia a cada um deles"*. O despacho do Ministro da Fazenda, publicado em 09.12.2011, ratificou esse Ato Declaratório, que vincula os integrantes deste Colegiado, por força do art. 62, §1º, II, c, da Portaria MF nº 343/15, que aprovou o Regimento Interno deste CARF:

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.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

[...]

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

[...]

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

Observa-se do relatório fiscal (fls. 72), que o lançamento referente a seguro de vida foi efetuado porque não constava em acordo ou convenção coletiva de trabalho, nos termos do § 9º do art. 214 do Decreto nº 3.048/99. Não foi levantado pela auditoria se o seguro contratado pelo recorrente era seguro de vida na modalidade coletiva/grupo e estava disponível à totalidade dos empregados. Como o Parecer da PGFN foi emitido tendo por razão as decisões do Superior Tribunal de Justiça que entendeu que a exceção da incidência de contribuições previdenciárias do seguro de vida abarcava inclusive os fatos geradores ocorridos antes da edição da Lei nº 9.528/97, e essa exceção não está condicionada à previsão em acordo coletivo ou convenção coletiva de trabalho, entendo que o parecer da PGFN se amolda ao caso em questão.

Assim, por força do Parecer PGFN/CRJ nº 2.119/11 c/c art. 62, 'c' do Ricarf devem ser excluídos do lançamento os levantamentos "S1 - SEGURO DE VIDA EM GRUPO" (12/2008) e "SV1 - SEGURO DE VIDA EM GRUPO" (01/2007 a 11/2008), dos Debcad's 37.271.311-4, 37.271.300-9, 37.271.304-1.

(v) Da exigência da retenção de 11% para a seguridade social

A recorrente argumenta que os serviços tomados por ela não se enquadram como cessão de mão de obra, passíveis de retenção dos 11% sobre notas fiscais, porque não há disponibilização de mão de obra nas dependências da Recorrente ou de terceiros; e os serviços não são prestados de forma contínua. Os argumentos da recorrente serão analisados por empresa contratada.

(v.1) Serviços prestados pelas contratadas GARYTRANS transportes LTDA e Transportadora SABIA Ltda

O Auditor Fiscal relata que os serviços contratados pela recorrente não se tratavam de transporte de carga (fls. 74), mas de *"locomoção dos chassis de ônibus dos centros produtores para a industrialização das carrocerias pela Mascarello"*, pois o motorista da transportadora utilizava um dos chassis, não licenciado como veículo condutor, e os outros vinham sobrepostos, foram emitidas notas fiscais de prestação de serviço e não conhecimento de carga.

Por seu turno, a recorrente rebate que se tratava de transportes de carga, pois os chassis transportados pelas contratadas eram insumos do processo fabril, e os ônibus novos transportados para o endereço dos adquirentes eram mercadorias.

A recorrente, na tentativa de mostrar que os serviços prestados se tratam de transporte de cargas, acosta aos autos conhecimentos de transporte rodoviário de cargas da Transportadora Sabiá Ltda para transporte de ônibus rodoviário (fls. 1005/1017), e conhecimentos de transporte rodoviário de cargas da Garytrans (fls. 1019/1026). Em relação a esses documentos, o Acórdão recorrido já havia se manifestado nos seguintes termos:

As razões emitidas pela autoridade lançadora, ao meu ver, esclareceram satisfatoriamente que os serviços envolvidos na contratação eram, de fato, ofertados na modalidade de cessão de mão de obra e não de transporte de cargas, dando assim suporte a manutenção do lançamento, motivo pelo qual adoto como razões de decidir o presente feito.

Consta da informação fiscal o que se segue:

3.14 Mas sigamos nos "motivos de fato". A autuada apresentou em sua impugnação (fls. 1005/1026) cópias de CTRC das empresas GARYTRANS e SABIÁ.

3.15 Em cumprimento ao TIF nº 79301/2013 a GARYTRANS encaminhou cópias de CTRC emitidos nos dias 28.12.2007 e 11.01.2008 ("Anexo II"), datas escolhidas pela Auditoria Fiscal porque coincidentes com as cópias dos CTRC juntados pela autuada.

3.16 Da resposta da GARYTRANS e dos documentos anexados, ressalta-se:

a) consulta ao sistema RENAVAM demonstrou que os veículos LXZ0005 e MFX1980 (CTRC juntados pela autuada às fls. 1004/1025) não são de propriedade da GARYTRANS (Vide consultas RENAVAM Anexo V");

b) nas competências 12.2007 e 01.2008 (mesmas competências dos CTRC) não foram declarados em GFIPs autônomos, ou transportadores autônomos pela GARYTRANS, o que pode evidenciar omissão de declaração de segurados;

c) os motoristas nos CTRCs juntados pela autuada (fls. 1019/1025), identificados como "Junior" e "Marieno", nas datas de 28.12.2007 e 11.01.2008 constam em diversos CTRCs emitidos pela GARYTRANS. O motorista "Junior", por exemplo, no dia 28.12.2007 foi relacionado nos CTRCs 31101 às 14h31min, 31102 às 14h32min, 31103 às 14h33min, 31108 às 16h57min e 31109 às 16h58min, com 2 (dois) chassis em cada CTRC, totalizando 10 chassis (resposta da GARYTRANS "Anexo II"). Leia-se: impossível o "transporte" de 10 chassis novos de ônibus, mesmo com a utilização do denominado caminhão "prancha" (Vide CTRC na resposta da GARYTRANS - "Anexo

[...]

3.20 Igualmente, a consulta ao sistema RENAVAM demonstrou que os veículos CPN6055, ABO2008 e KBA2063 (CTRC juntados pela autuada às fls. 1005/1018) não são de propriedade da TRANSPORTADORA SABIÁ (Relação de veículo RENAVAM Anexo VI). A placa BUS0000, por exemplo, é inexistente no cadastro RENAVAM (vide consulta RENAVAM "Anexo V). Parece óbvio que a abreviatura BUS se refere a palavra ônibus em inglês, e o preenchimento desta placa nos CTRC foi apenas formal, visto tratar-se de ônibus novos não licenciados, ou como quer denominar a autuada "mercadoria vendida".

A controvérsia nesse caso, ronda na definição do que seja transporte de carga. Se este deve envolver a existência de um meio condutor assim cadastrado, pertencente à própria transportadora, ou se, a carga pode ser conduzida por meios próprios.

No caso, a recorrente produzia os chassis, que deveriam ser transportados para a unidade montadora da recorrente, e de lá, os ônibus produzidos eram transportados para os clientes finais. Para fazer essa movimentação, a Mascarello contratava uma empresa de transportes, que disponibilizava um motorista para locomover esses chassis, ou para conduzir os ônibus ao comprador. Isso é o que se extrai do relato fiscal (fls. 74)

Essa forma de locomoção, assemelha-se ao autotransporte, conforme definido no "Acordo sobre Transporte Internacional Terrestre", cuja forma de execução foi estabelecida pelo Decreto nº 99.704, de 20 de novembro de 1990, aqui trazido para fins de definição:

CAPITULO II

Transporte Internacional por Rodovia

Art. 19 [...]

8. *Transporte de carga: aquele realizado por empresas autorizadas nos termos do presente Acordo de forma regular ou ocasional, para transladar cargas entre dois ou mais países.*

9. *Transporte próprio: aquele realizado por empresas cuja atividade comercial principal não seja o transporte de carga remunerado efetuado com veículos de sua propriedade, e que se aplique exclusivamente a cargas que utilizam para seu consumo ou para distribuição dos seus produtos.*

[...]

12. *Autotransporte: é a importação ou exportação de veículos que se transportam por seus próprios meios.*

[...]

ANEXO I

ASSUNTOS ADUANEIROS

CAPÍTULO I

Definições

Artigo 1

Para fins do presente Anexo, entende-se por:

[...]

6. *Carregamento excepcional: Um ou vários objetos pesados ou volumosos que, por razão de seu peso, suas dimensões ou sua natureza, não possam ser transportados em unidades de transporte fechadas, sob reserva de que possam ser facilmente identificados. Neste conceito, também se compreendem os veículos novos que se transportam por seus próprios meios. (Grifei).*

Analisando as definições acima transcritas, se os veículos se transportam por seus próprios meios, necessita-se de alguém que os locomova de um lugar para outro. Nesse aspecto, parece evidente que as transportadoras apenas disponibilizam para a Recorrente, os motoristas que fazem essa locomoção. Por isso, entendo que tais serviços se caracterizam como operação de veículos. Nesse aspecto, oportuno mencionar que essa situação guarda semelhança com o objeto da Solução de Consulta nº 201/Cosit, de 11 de junho de 2014:

1.1. *A interessada, em suma, afirma que “(...) é prestadora de serviços de transporte rodoviário intermunicipal de cargas enquadrada no regime do Simples Nacional e pretende contratar funcionários para o cargo de motorista carreteiro – CBO 7825-10 – e alocá-los para trabalhar em outra empresa” (fls. 2). Em adição, explica que “(...) a empresa irá fornecer somente os motoristas para a outra empresa, não sendo uma locação de seus veículos com motoristas (...)” (fls. 3).*

1.2. *Por fim, a interessada apresenta os seguintes questionamentos:*

1.2.1. Uma vez não elucidado na Lei Complementar nº 123/2006 a definição de cessão ou locação de mão de obra, a operação pretendida pela consulente enquadra-se como sendo cessão de mão de obra? Deverá a consulente adotar a definição de cessão de mão de obra prevista no § 3º do art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991?

[...]

7. Considerando todo o exposto, responde-se objetivamente à consulente que a cessão de mão de obra referida na Lei Complementar nº 123, de 2006, é interpretada em harmonia com o conceito definido no âmbito da legislação previdenciária, no § 3º do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, e no § 1º do art. 219 do Regulamento da Previdência Social. Por seu turno, o serviço de operador de veículos (motorista ou condutor), se prestado mediante cessão ou locação de mão de obra, constitui causa de vedação ao ingresso no Simples Nacional ou de exclusão desse mesmo regime tributário. (Grifei)

Portanto, entendendo que os serviços prestados pelas transportadoras se enquadram como operação de veículos. Para a solução da controvérsia, o passo seguinte seria analisar se eles foram realizados mediante cessão de mão de obra.

A recorrente colaciona acórdãos do CARF, no sentido que, a cessão de mão de obra tem que ser demonstrada.

Entendo que o Auditor Fiscal conseguiu comprovar essa cessão. Ora, a análise efetuada nos conhecimentos de transportes apresentados pela recorrente, e transcrita acima, corrobora o entendimento de que se tratavam de serviços executados nessa modalidade, visto que, conforme trechos acima, os veículos que constavam nos conhecimentos de transporte não eram de propriedade das empresas transportadoras, evidenciando que os motoristas, cujos nomes constavam nos conhecimentos de carga, eram cedidos para a Recorrente para executar a manobra e locomoção dos chassis entre as unidades de fabricação e montagem da Mascarello, e o produto vendido ao destinatário final.

Além disso, pelos horários constantes nos conhecimentos de transporte, tais motoristas ficavam à disposição da Recorrente para a execução desses serviços durante seus turnos de expediente, e mesmo durante todo o período que durava a condução dos veículos de um ponto a outro, dadas as distâncias entre as cidades para onde eles deveriam ser conduzidos. Entendo que nesse trajeto que faziam de um ponto a outro também estavam à disposição da Recorrente, pois nessa condição foram contratados por ela, para condução de seus chassis e/ou veículos.

A recorrente anexa consulta feita à Previdência Social (fls. 1002/1003) pela Garytrans. Nessa consulta, a pergunta da consulente é se a entrega de ônibus e caminhões acabados, que são retirados nas portas das montadoras e das encarroçadoras, que têm como destino diversos pontos do país, devem sofrer retenção. Pela pergunta, percebe-se que não foi explicado se tais veículos eram transportados em caminhões pranchas, por exemplo, ou se rodariam por meios próprios. Ao que tudo indica, essa consulta não especifica a forma como se dará o transporte.

Em relação ao processo de consulta 8/09 (fls. 1379), citado pela contribuinte, está relacionada especificamente ao transporte de carga de fotocopiadoras e similares, que não guarda relação com o transporte por meios próprios, delineado no caso sob análise.

Por todo o exposto, considero que os serviços contratados não se tratavam de transporte de carga, como quer fazer parecer a recorrente, mas de operação de veículos, executados mediante cessão de mão de obra, sujeitos à retenção dos 11%.

Quanto ao transporte de passageiros, efetuado pela Transportadora Sabiá, a auditoria fiscal afirmou que se tratava de cessão de mão de obra, e a recorrente apenas contradiz que esse tipo de transporte não foi prestado nessa modalidade, pois é disponibilizado fora de suas dependências ou das de terceiros, e discorda da afirmação do acórdão recorrido de que as ruas seriam dependências de terceiros.

Ocorre que a fiscalização colacionou fotos dos ônibus da transportadora Sabiá (fls. 1310), estacionados no pátio da Mascarello, evidenciando que os motoristas escalados para fazer esse transporte ficavam à disposição da contratada nas dependências dela, nos termos do § 1º do Decreto nº 3.048/99, sob sua orientação quanto ao itinerário e rotas que deveriam fazer no transporte de seus funcionários. Ademais, a recorrente apenas argumenta não se tratar de cessão de mão de obra, sem trazer qualquer documento que pudesse alterar o lançamento fiscal.

Quanto à alegação de que as ruas não são dependências de terceiros. Nesse aspecto, o § 1º do art. 115 da Instrução Normativa nº 971, de 13 de novembro de 2009, dispõe que dependências de terceiros são as indicadas pelo contratante. Essa definição torna o espaço para indicação bem amplo. Mas, a leitura concomitante desse dispositivo com o inciso I do art. 117 dessa Instrução traz algumas ideias de quais seriam essas dependências, porque podemos fazer analogia com os locais em que os empregados que executam serviços de limpeza podem executá-los, como em praias, rodovias, monumentos, logradouros, e vias públicas, que, por não serem dependências da contratada, só podem ser considerados dependências de terceiros. Portanto, esse argumento da recorrente não desqualifica as razões da decisão da DRJ para considerar que os serviços de transportes de passageiros foram executados pela empresa Sabiá, mediante cessão de mão de obra.

(v.2) Serviços prestados pelas empresas Sylens Consultoria e Serviços Termo-acústicos Ltda; Tapeçaria Chapecoense Ltda; e Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda

Com relação a Sylens Consultoria, a recorrente concorda que se tratam de serviços executados mediante cessão de mão de obra, mas que apesar de não ter efetuado a retenção, a prestadora de serviço já efetuou o recolhimento no prazo regulamentar.

Ocorre que a retenção dos 11% não é uma faculdade, mas uma obrigação imposta por Lei.

Lei nº 8.212/91

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente

anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009). (Produção de efeitos).

§ 1º O valor retido de que trata o caput deste artigo, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, poderá ser compensado por qualquer estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, por ocasião do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados.

Portanto, a empresa deveria efetuar a retenção, independente se a prestadora de serviço houvesse ou não feito o recolhimento das contribuições devidas. Aliás, a retenção tem o intuito de antecipar e garantir esse recolhimento, sendo que, a prestadora de serviço tem a faculdade de compensar o valor retido ou solicitar a restituição.

Com relação à Tapeçaria Chapecoense, a recorrente afirma se tratar de empresa do Simples Nacional, anexando às fls. 1028 consulta Sintegra. Ocorre que, como bem ressaltou o acórdão recorrido, a dispensa de retenção foi permitida a partir da Instrução Normativa nº 938, de 15 de maio de 2009, que alterou o texto da Instrução Normativa nº 3, de 14 de julho de 2005. Assim, apenas a partir dessa data, as empresas do Simples Nacional foram dispensadas de sofrer a retenção dos 11%. No caso dos autos, os fatos geradores ocorreram em 2007 e 2008, quando era obrigatória a retenção e respectivo recolhimento, cuja dispensa só foi evidenciada para os anos de 2000 a 2002.

Quanto à Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda, como observou a DRJ, não há no lançamento fiscal o levantamento R9-Retenção Dipel (fls. 5/7, 854), apesar de o Relatório Fiscal fazer tal referência. Assim, deixo de analisar essa questão, por não ser objeto do crédito tributário exigido.

(v.3) Serviços prestados pelas empresas CONSVITA Consultores Associados Ltda e RENDER Informática Ltda

Em relação a essas prestadoras de serviço, a empresa afirma se tratar de serviço de treinamento prestado em suas dependências, em evento único, que não se enquadra no conceito de cessão de mão-de-obra.

Como ressaltado pelo acórdão recorrido, a recorrente apenas alega, sem nada provar, em vista disso, adoto as mesmas razões de decidir exaradas na decisão da DRJ.

A alegação do defendente não veio acompanhada da prova que a corroborasse. As notas fiscais apresentadas apenas demonstram o valor da contratação, silenciando-se quanto ao período, dias e horários da ocorrência dos treinamentos. Embora intimado a fazê-lo, não apresentou o contribuinte os contratos de prestação de serviços. Em casos dessa natureza, há de prevalecer a disposição contida no §3º, art. 33, da Lei nº 8.212/91, cabendo o contribuinte o ônus de produzir prova em contrário. Não o fazendo, sujeita-se aos dissabores de sua desídia.

(v.4) Serviços prestados pelas empresas LÍDER SUL de Transporte de Passageiros Ltda e TTS BUS transportes e Serviços Ltda

Com relação à Líder Sul, a recorrente repete as alegações feitas ao caso da Transportadora Sabiá, por entender que os serviços de transporte de passageiros quando não há cessão de mão de obra, não são passíveis de retenção dos 11% (onze por cento). Entretanto, o Auditor Fiscal intimou a Recorrente a apresentar documentos e prestar esclarecimentos sobre a natureza dos serviços prestados pela contratada, mas a autuada se manteve inerte, e não acostou ao Recurso qualquer elemento que pudesse provar o contrário do apurado pela fiscalização. Portanto, não vejo razão em acolher as alegações da recorrente.

Com relação à TTS Bus, cuja pesquisa Sintegra foi anexada às fls. 1035, adoto as mesmas razões quanto ao entendimento relativo à Tapeçaria Chapecoense, visto que a Instrução Normativa que dispensou a retenção das empresas do Simples Nacional, é posterior aos fatos geradores, objeto do lançamento fiscal. Assim, mais uma vez a decisão da DRJ está de acordo com os ditames legais, não havendo motivo para reformá-la.

(vi) Inaplicabilidade das Multas Formais dos Autos de Infração 37.271.312-2, 37.271.313-0, 37.271.314-9, 37.271.315-7

Em relação às multas por descumprimento de obrigação acessória, a recorrente alega de forma genérica que não são cabíveis, porque os fatos relatados pela fiscalização não configurariam hipótese de cessão de mão de obra, ou não têm previsão legal, e, destruída a obrigação principal, a acessória teria o mesmo destino.

Ocorre que os autos de infração lavrados tiveram quatro motivos: 1) falta de elaboração de folha de pagamento, nos termos estabelecidos pelo órgão competente, por não ter incluído em sua folha de pagamento a remuneração dos contribuintes individuais; 2) falta de escrituração em títulos próprios da contabilidade, por ter registrado a remuneração desses contribuintes nas diversas contas contábeis; 3) deixar de apresentar documentos solicitados pela fiscalização, ao não prestar informações sobre a natureza dos serviços, ou o tipo e local da prestação dos serviços; 4) não ter efetuado a retenção sobre as notas fiscais.

Como observado ao longo deste voto, houve remuneração a contribuintes individuais que não foram incluídos em folha de pagamento, e que estavam registrados na contabilidade nas mais diversas contas, conforme fls. 757/758.

E mais, no Termo de Início do Procedimento Fiscal, de 26/04/2010 (fls. 159/160) são solicitados os contratos com prestadores de serviços, e, posteriormente, em 17/09/2010, outros os documentos relacionados à retenção (fls. 169), entretanto, a empresa deixou de prestar esclarecimentos, como observa a fiscalização (fls. 75):

4.34. As demais contratadas em que a autuada prestou informação deficiente a auditoria foram:

a) SYLENS - CONSULTORIA E SERVIÇOS TERMO-ACÚSTICOS LTDA CNPJ 05.851.721/0001-29, TAPEÇARIA CHAPECOENSE LTDA CNPJ 01.341.204/0001-59 e DIPEL - DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ELÉTRICOS LTDA CNPJ 76.091.529-0001/20 - Prestação de serviços de construção civil enquadrados no Anexo VII da Instrução Normativa RFB 971, de 13.11.2009- inciso III, art. 219, do Decreto nº 3.048/99;

b) CONSVITA CONSULTORES ASSOCIADOS LTDA CNPJ 07.197.969/0001-43 e RENDER INFORMÁTICA LTDA CNPJ 03.652.981/0001-40 - Prestação de serviços de ensino e treinamento - inciso XII, art. 219, do Decreto nº 3.048/99;

c) LÍDER SUL TRANSPORTE DE PASSAGEIROS LTDA CNPJ 07.371.092/0001-65 e TTS BUS TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA - ME CNPJ 05.617.760/0001-66 - Prestação de serviços de transporte de passageiros - inciso XIX, art. 219, do Decreto nº 3.048/99

Em relação à autuação por falta de retenção dos 11% sobre as notas fiscais, como analisado ao longo deste voto, a recorrente realmente deixou cumprir essa obrigação acessória, e, apesar de a Instrução Normativa nº 938/2009 ter dispensado a retenção das empresas optantes pelo Simples Nacional, poderia deixar de existir a autuação decorrente de descumprimento de obrigação acessória, em relação às empresas TTS BUS e Tapeçaria chapecoense, por serem optantes do Simples Nacional, em função da retroatividade benigna disposta no art. 106, inciso II, alínea "a", do Código Tributário Nacional, mas subsiste a autuação em relação às outras empresas prestadoras de serviço.

Assim, considero que, os autos de infração foram lavrados de acordo com a legislação vigente à época dos fatos gerados, não existindo razão para reforma do acórdão recorrido.

(vii) Do enriquecimento sem causa

A recorrente traz esse argumento também em relação aos lançamentos decorrentes de serviços prestados pelas outras contratadas. Entretanto, como já analisado neste voto, a retenção é obrigação imposta por lei, como antecipação e garantia do recolhimento das contribuições previdenciárias pelos prestadores de serviços executados mediante cessão de mão de obra, e estes podem compensar o valor retido ou solicitar a restituição. Assim, não há respaldo no argumento da recorrente de que a manutenção da exigência fiscal se trataria de *bis in idem* ou enriquecimento ilícito.

Por essa razão, também não há motivo para o deferimento de diligência a fim de verificar os pagamentos realizados pelos prestadores de serviço, assim como, para a posterior produção de provas, com base no § 4º do art. 16 e art. 18 do Decreto nº 70.235/72.

Da multa mais benéfica

Observa-se às fls. 548/551 que a auditoria fiscal fez o comparativo de multas, a fim de aplicar a mais benéfica ao contribuinte, em virtude das alterações na Lei nº 8.212/91, introduzidas pela Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, tendo sido aplicada a multa da legislação atual.

Em função de terem sido excluídos do lançamento fiscal os levantamentos referentes à seguro de vida em grupo, e relativo às contribuições previdenciárias incidentes sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura de serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho, deve-se efetuar novo comparativo quando da execução do crédito, para aplicação da multa mais benéfica.

Esse comparativo deve ser efetuado entre o somatório das multas previstas nos arts. 35, II, e 32, § 5º, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, com a multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, de acordo com as disposições da Portaria PGFN/RFB nº 14, de 4 de dezembro de 2009.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, e no mérito dar parcial provimento para:

- excluir do lançamento fiscal, os levantamentos: "U1 - COOPERATIVA UNIMED ERECHIM" (12/2008) e "UN1 - COOPERATIVA UNIMED ERECHIM" (09/2007 a 11/2008), do Debcad 37.271.311-4; S1 - SEGURO DE VIDA EM GRUPO" (12/2008) e "SV1 - SEGURO DE VIDA EM GRUPO" (01/2007 a 11/2008), dos Debcad's 37.271.311-4, 37.271.300-9, 37.271.304-1.

- efetuar novo comparativo de multas nos termos da Portaria PGFN/RFB nº 14/2009, para aplicação da mais benéfica, quando da execução do crédito.

(assinado digitalmente)

Rosy Adriane da Silva Dias - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Dilson Jatahy Fonseca Neto - Redator designado

A despeito dos bem fundamentados argumentos esposados pela i.Relatora, tenho entendimento divergente em relação aos negócios firmados entre a Contribuinte e as empresas Garytrans Transportes Ltda. e Transportadora Sabiá Ltda., especificamente quanto ao transporte de chassis e de ônibus.

É verdade que a Recorrente não apresentou os instrumentos físicos normalmente entendido como contratos (com descrição das cláusulas, obrigações, preço, prazo, delimitação de responsabilidade etc.) nos quais firmaria negócio de transporte com as supracitadas empresas. Acontece que o contrato de transporte não é formal, não exige forma escrita nem muito menos registro público. Pode, efetivamente, ser firmado por acordo verbal. E o que acontece, por exemplo, quando a pessoa entra em um ônibus ou em um metrô: está firmando um contrato de transporte, no qual se obriga a pagar uma retribuição (normalmente antecipada) em contrapartida à obrigação de transportar assumida pela empresa.

Especificamente em relação ao transporte de coisas, o direito privado estabelece a emissão de um documento no qual o transportador identificará a coisa recebida para o transporte. E o denominado "Conhecimento de Carga" ou "Conhecimento de Transporte", documento esse que serve para dar garantia a ambas as partes: por meio dele, fica descrita e delimitada a coisa recebida de sorte que o transportador não será obrigado a entregar mais nem poderá se liberar entregando menos.

Esse documento serve como comprovação do contrato de transporte de coisas. E, inclusive, o que entende a própria Receita Federal ao tratar do transporte internacional:

"O conhecimento de carga também conhecido como conhecimento de transporte emitido pelo transportador, define a contratação da operação de transporte internacional, comprova o recebimento da mercadoria na origem e a obrigação de

*entregá-la no lugar de destino, constitui prova de posse ou propriedade da mercadoria e é um documento que ampara a mercadoria e descreve a operação de transporte."*¹

In casu, é possível identificar os "Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas" (fls. 1.005/1.026) em relação aos transporte dos chassis de ônibus. Ora, apresentado o "Conhecimento de Transporte", não restam dúvidas de que houve negócio jurídico de transporte de carga, e não de cessão de mão-de-obra. O fornecedor não se comprometeu a disponibilizar mão-de-obra (motorista) mas sim de transportar a coisa de um lugar para outro. Caso houvesse algum evento prejudicial, e a coisa não chegasse ao seu destino final, em regra, a responsabilidade pela indenização seria da transportadora exatamente em função da existência desses "conhecimentos de carga".

Por exemplo, do "Conhecimento de Transporte" de fl. 1.019 é possível identificar a contratante que figura como remetente (Mascarello Carroceria e Ônibus Ltda.), a contratada/transportadora emitente do "conhecimento" (Garytrans Transportes Ltda.) o objeto do transporte (Chassi p/ Bus), com o respectivo valor pelo qual o transportador se responsabiliza, a retribuição (preço) - inclusive com referência ao ICMS devido -, local de destino, data de emissão/firma, assinatura etc.

Irrelevante, nesse contexto, a propriedade da coisa transportada bem como do meio de transporte. Em regra, as empresas aéreas não são proprietárias das aeronaves e, nem por isso, se duvida que são as transportadoras. Igualmente irrelevante a forma pela qual o transporte será feito - salvo se não estiver expressamente contratada entre as partes uma forma específica. O contrato de transporte objetiva o resultado, qual seja, que a coisa seja levada de um lugar a outro. Para o remetente (contratante), pouco importa se o transporte será feito por via aérea, rodoviária, fluvial ou marítima, por este ou aquele navio, avião caminhão, desde que a coisa seja entregue, nas mesmas condições que foi remetida, no destino e no prazo.

Portanto, o denominado "autotransporte" não deixa de ser transporte. Inclusive, a própria conceituação legal contida no Decreto nº 99.704/1990, citado pela relativa, está contida no Capítulo II - Transporte Internacional por Rodovia; é compreensível, portanto, que se refere exatamente a transporte. Autotransporte é transporte, apenas um meio especial de transporte.

Em suma, entendo que restou devidamente comprovado que o negócio jurídico foi de transporte, de sorte que é incabível a exigência de retenção de 11% sobre o valor do negócio.

(assinado digitalmente)

¹ Disponível em: < <http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/aduaneira/manuais/despacho-de-importacao/topicos-l/despacho-de-importacao/documentos-inslrutivos-do-despacho/conhecimenlo-de-carga/introducao> >, acessado em 03/10/2017.

Dilson Jatahy Fonseca Neto - Redator designado