



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

Processo nº 11474.000164/2007-61
Recurso nº 000.000 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **2403-000.809 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 30 de setembro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrentes FUNDAÇÃO DO ENSINO DA ENGENHARIA EM SANTA CATARINA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2005

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. DEFINIÇÃO LEGAL. LEI 8.212/91. CONSTATAÇÃO. RETENÇÃO 11% SOBRE O VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL OU FATURA DE SERVIÇOS. NÃO OCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE PROVAS.

A cessão de mão-de-obra é conceituada segundo a Lei n 8.212/91, e que, uma vez constatada, obriga o contratante de serviços, executados mediante cessão de mão-de-obra, a reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviços, nos termos do art. 31 da Lei 8.212/91, na redação da Lei n.º 9.711/98, sistemática interpretada como legal e constitucional pelos Tribunais Superiores.

Todavia, tal retenção só poderá acontecer se for constatada a cessão de mão-de-obra., o que não foi feito pela autoridade fiscal.

RO Negado e RV Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Votaram pelas conclusões os conselheiros Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro e Ivacir Julio de Souza. Vencido o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari

Carlos Alberto Mees Stringari – Presidente.

Cid Marconi Gurgel de Souza - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Cid Marconi Gurgel de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto e Marthius Sávio Cavalcante Lobato.

Relatório

Trata-se de recurso de ofício e de recurso voluntário, este apresentado às fls.975 a 987 contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Florianópolis/SC (fls.948 a 959) que julgou PROCEDENTE EM PARTE o lançamento constante na NFLD nº 37.001.162-7, originariamente no valor de R\$ 4.747.947,31 (quatro milhões, setecentos e quarenta e sete mil, novecentos e quarenta e sete reais e trinta e um centavos), e que, após decisão de 1 instância, a qual reconheceu como decadentes as competências 01/2000 a 11/2001 com base no art.150, § 4º do Código Tributário Nacional, foi reduzido para R\$ 2.025.763,93 (dois milhões e vinte e cinco mil e setecentos e sessenta e três reais e noventa e três centavos).

A atividade preponderante da fundação recorrente é incentivar e apoiar a realização de projetos de pesquisa, ensino e extensão no interesse da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), mediante celebração de convênio e contratos com órgãos de fomento à ciência e tecnologia e entidades públicas e privadas, no Brasil e no exterior, em conformidade com os objetivos estabelecidos em seu estatuto.

Para a consecução de seus objetivos, a fundação precisa de recursos financeiros, os quais são obtidos, geralmente, através da remuneração pelos serviços prestados na captação e gestão de projetos de pesquisa e extensão realizados no âmbito da UFSC, em especial nas áreas tecnológicas.

No caso em tela, a Fundação foi submetida à fiscalização que identificou como fato gerador a prestação de serviços através de cessão de mão-de-obra por empresas relacionadas no Anexo I ao relatório fiscal.

Segundo o relatório fiscal, a cobrança refere-se às contribuições devidas à Seguridade Social, não recolhidas em épocas próprias e apuradas sobre o valor dos serviços executados através de cessão de mão-de-obra durante o período de janeiro de 2000 a dezembro de 2005

Ademais, de acordo com a auditoria, há atividades que inequivocamente estão sujeitas à retenção de 11%, em razão de estarem enquadradas no § 2º do art. 219 do Regulamento da Previdência Social (RPS), pois, embora recebessem o tratamento de serviço de assessoria e/ou consultoria, a falta de comprovação levou a deduzir que tais atividades ocorriam mediante cessão de mão-de-obra.

Desta autuação, foi apresentada impugnação às fls. 563 a 572 alegando que:

- A fiscalização declarou nos itens da notificação fiscal que "na análise das notas fiscais e/ou contratos de prestação de serviços apresentados não foi possível identificar com exatidão o tipo de serviço prestado pela empresa contratada pela Fundação, razão pela qual, conforme item 6.2 acima, foram solicitadas 'quaisquer informações' que viessem elucidar o real tipo de serviço prestado", ficando implícita a intenção de manifestar que houve dificuldade para poder interpretar se os serviços prestados por terceiros,

descritos nas notas fiscais, se enquadram ou não entre aqueles sujeitos à retenção;

- Conforme art. 147 da IN MPS/SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, a relação dos serviços constante dos art. 145 e 146, conforme disposto no parágrafo 2º do art. 219 do RPS, é exaustiva, significando que somente esses serviços — sem o acréscimo de quaisquer outros — estão sujeitos a retenção. Portanto, não há como não poder interpretar, se os serviços estão ou não sujeitos à retenção de 11%, como afirmam as auditoras-fiscais;

- Apesar da expressão "inequivocamente", utilizada pelas auditoras-fiscais no item 7.2 do REFISC, nenhum dos serviços constantes das notas fiscais emitidas pelas empresas arroladas na tabela 1, encontram-se relacionados no rol do § 2º do art. 219 do RPS, o qual é exaustivo;

- Na tabela 1 há casos de mudanças de histórico das notas fiscais, como o da empresa Butze Engenharia Ltda, cujo histórico refere-se a "projetos logísticos" e, não, "construção civil"; o da empresa Legaliza Informática Ltda cujo histórico refere-se a "venda de mercadoria" e, não, "instalações de pontos de rede"; e da empresa Softvision Informática Ltda, cujo histórico das notas refere-se a "análise de projetos e sistemas", e, não, prestação de serviços de informática;

- Não consta nenhum caso de assessoria ou consultoria entre os sujeitos a retenção de 11% descritos no § 2º do art. 219 do RPS, o que torna injustificável a argumentação da fiscalização de que a "falta de comprovação, por parte da FEESC, de efetivamente qual o tipo de serviço realizado", levou a deduzir que estariam sujeitos à retenção;

- Os artigos 99 a 103 da IN 71/2002, dispõem expressamente sobre a obrigatoriedade da cessão de mão-de-obra para sujeitar o prestador à retenção do percentual previsto;

- O artigo 104 da IN 71/2002, introduziu algumas hipóteses de dispensa da retenção de 11% incidente sobre os serviços listados;

- Por estas razões, não se pode caracterizar como infringência o determinado no art. 31, § 1º da Lei nº 8.212/91, muito menos ainda com base no RPS.

Assim, em razão da dúvida suscitada pela auditoria, os autos foram baixados em diligência cujo resultado foi no sentido de determinar a exclusão de notas fiscais relativas às empresas prestadoras de serviços optantes do SIMPLES no período 01/2000 a 08/2002, bem como a exclusão de notas fiscais lançadas em duplicidade com essa NFLD e com a NFLD 37.001.159-7.

Desse resultado, a Fundação teve a oportunidade de se manifestar, o que foi feito, mediante apresentação de aditamento à impugnação, na qual foram ratificados os argumentos expostos na defesa inicial.

Instada a manifestar-se acerca da impugnação e aditamento, a 5ª Turma da DRJ/Florianópolis/SC proferiu acórdão (nº 07-15.501) nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2005

RETENÇÃO. NATUREZA DOS SERVIÇOS.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA Não se configura a hipótese de retenção se os serviços prestados não fazem parte do rol de atividades previstas no §2º do artigo 219 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, na redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 09 de junho de 2003 ou ausente os pressupostos caracterizadores da cessão de mão-de- obra.

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE Nº 08.

REVISÃO DO LANÇAMENTO.

Declarada a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/ 91 pelo Supremo Tribunal Federal- STF na Súmula Vinculante nº 8, de 12/ 06/ 2008, publicada no DOU de 20/ 06/ 2008, de eficácia retroativa para os contribuintes com solicitações administrativas apresentadas até a data do julgamento da referida Súmula, os créditos da Seguridade Social pendentes de pagamento não podem ser cobrados, em nenhuma hipótese, após o lapso temporal quinquenal.

Lançamento Procedente em Parte.

Irresignada com a decisão supra, a Fazenda Nacional recorreu de ofício, pela exoneração da cobrança ultrapassar R\$ 1.000.000,00 (hum milhão de reais) e a Fundação interpôs recurso voluntário às fls.975 a 987, não trazendo nenhuma argumentação nova para o julgamento do pleito, mas tão somente ratificou todos os argumentos expendidos nos momentos de defesa anteriores, destacando que os serviços constantes nas notas fiscais não são tributados por cessão de mão-de-obra e que esta também não chega a acontecer.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza, Relator.

DO MÉRITO:

I – DA DECADÊNCIA PARCIAL:

Com relação à aplicação da decadência quinquenal, vale destacar que esse instituto foi aplicado ao caso em tela quando da apreciação da matéria pela 1 instância (5 Turma DRJ de Florianópolis), que, sabiamente, reconheceu, com base no art.150, parágrafo 4 do Código Tributário Nacional, a decadência das competências 01/2000 a 11/2001, considerando a notificação em 05/12/2006., entendimento do qual corroboro.

II – DA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA:

Percebe-se que toda celeuma meritória é saber se os serviços que foram prestados à Fundação enquadram-se como cessão de mão-de-obra, considerando que tais atividades não estão listadas no rol previsto no art.219, parágrafo 2 do Regulamento da Previdência Social, que, segundo a própria parte, é exaustivo.

Desse modo, para o julgamento desse caso, impende-se primeiramente analisar atentamente a legislação para fins de determinar se a natureza jurídica da lista é taxativa ou meramente exemplificativa.

Em primeiro plano, a Fundação alega que os serviços constantes nas notas fiscais consideradas pela fiscalização como objeto da cessão de mão-de-obra não podem estar enquadrados na regra de tributação do art.31 da Lei n 8.212/91, tendo em vista que a lista de serviços passíveis de serem tributados por esse dispositivo é exaustiva.

Analisemos a legislação.

A Lei n 8.212/91 prevê que determinados serviços, além de outros discriminados em Regulamento da Previdência Social, sujeitar-se-ão à tributação nos moldes da cessão de mão-de-obra (tomador do serviço reterá 11% sobre o valor da nota fiscal/fatura prestação de serviço), *in verbis*:

Lei n 8.212/91

Art.31 – (...)

(...)

§4º-Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços: (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

I - limpeza, conservação e zeladoria; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

II - vigilância e segurança; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

III - empreitada de mão-de-obra; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974. (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

Decreto n 3.048/99 – Regulamento Previdência Social

Art.219.A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

(...)

*§2º Enquadram-se na situação prevista no **caput** os seguintes serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra:*

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - construção civil;

IV - serviços rurais;

V - digitação e preparação de dados para processamento;

VI - acabamento, embalagem e acondicionamento de produtos;

VII - cobrança;

VIII - coleta e reciclagem de lixo e resíduos;

IX - copa e hotelaria;

X - corte e ligação de serviços públicos;

XI - distribuição;

XII - treinamento e ensino;

XIII - entrega de contas e documentos;

XIV - ligação e leitura de medidores;

XV - manutenção de instalações, de máquinas e de equipamentos;

XVI - montagem;

XVII - operação de máquinas, equipamentos e veículos;

XVIII - operação de pedágio e de terminais de transporte;

XIX - operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão; (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

XX - portaria, recepção e ascensorista;

XXI - recepção, triagem e movimentação de materiais;

XXII - promoção de vendas e eventos;

XXIII - secretaria e expediente;

XXIV - saúde;e

XXV - telefonia, inclusive telemarketing.

Diante de todo o exposto, percebe-se que somente esses serviços, se constatada a cessão de mão-de-obra, serão tributados pela regra do art.31 da Lei n 8.212/91.

No caso em tela, a auditoria entendeu que a Fundação, em geral, havia recebido os serviços de consultoria, assessoria, informática, engenharia, construção civil e treinamento, dentre os quais, alguns estão sujeitos à retenção de 11%.

Todavia, não obstante a fiscalização ter tido esse entendimento de que houve, por parte das empresas prestadoras de serviços, a prestação de alguns serviços tributáveis pela regra do art.31 da Lei n 8.212/91, entendo que tal cobrança não poderá prosperar, considerando a própria convicção da auditoria, que afirma em alguns momentos de seu relatório fiscal não ter certeza quanto à natureza dos serviços, o que leva à conclusão de que a subjetividade da autoridade violou a legalidade estrita do Direito Tributário, premissa maior que só permite ao fisco a praticar atos vinculados estritamente à lei.

Assim, entendo que a tentativa do fiscal em enquadrar os serviços prestados à Fundação na lista das atividades que estarão sujeitas à retenção dos 11% ultrapassa a sua função de autoridade lançadora nos termos do art.142 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

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

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

Portanto, é inegável que os serviços recebido pela Fundação que não estejam literalmente na lista do Regulamento da Previdência estarão fora do campo de incidência da contribuição social previdenciária sobre a alíquota de 11%. Entretanto, como fica a situação daqueles que estão previstos na lista para serem tributados (construção civil, treinamento, por exemplo).

Sobre tais serviços, é imprescindível analisar a legislação mais uma vez, tendo em vista que a retenção sobre o valor das notas fiscais só ocorre se a prestação do serviço ocorrer mediante cessão de mão-de-obra, nos termos do art.31 da Lei n 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. Destacou-se.

Percebe-se que somente os serviços executados mediante cessão de mão-de-obra estão sujeitos à incidência da contribuição, mas, **o que a legislação considera cessão de mão-de-obra, dúvida que também foi levantada pela parte?**

Segundo a Lei nº 8.212/91, a cessão de mão de obra é, *ipsis litteris*:

Art.31 – (...)

(...)

§3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998). Destacou-se.

Desse modo, sendo o serviço contínuo, realizado nas dependências da empresa contratante ou nas de terceiros, executado através de pessoas físicas à disposição desta, ele será considerado cessão de mão-de-obra.

No caso em tela, a fiscalização não conseguiu provar que ocorreu a cessão de mão-de-obra na prestação desses serviços, destacando-se mais uma vez a subjetividade da autoridade lançadora, que, lança crédito com base em suposições e ainda determina que o contrário deve ser provado pelo contribuinte.

Além disso, entendo que o próprio serviço e finalidade social da Fundação é o incentivo e o apoio à pesquisa, diferenciando-se das empresas que contratam serviços para ocorrerem nas suas dependências e mediante cessão de mão-de-obra, pois os contratados executam os projetos de pesquisa, não havendo, portanto, intermediação e nem comprovação de trabalho contínuo

Sendo assim, diante da exposição acima, entendo que a recorrente Fundação de Ensino e Engenharia de Santa Catarina não poderá ser compelida a realizar a retenção de 11% sobre os valores das notas fiscais, tendo em vista que o fisco não conseguiu provar a ocorrência dessa prestação de serviço mediante cessão de mão-de-obra.

CONCLUSÃO:

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso de ofício para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Cid Marconi Gurgel de Souza.