



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.005977/2007-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-007.789 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de setembro de 2020
Recorrente FUNDAÇÃO MUNICIPAL DO MEIO AMBIENTE DE FLORIANÓPOLIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/04/2007

DECADÊNCIA. PRAZO. STF. CTN.

O Supremo Tribunal Federal decidiu, através da Súmula Vinculante nº 8, pela inconstitucionalidade do prazo decadencial de 10 (dez) anos estabelecido nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91. Aplicar-se-á, assim, o prazo geral de 5 (cinco) anos determinado pelo CTN.

CESSÃO DE MAO DE OBRA E EMPREITADA. RETENÇÃO.

Nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação conferida pela Lei nº 9.711, de 20 de dezembro de 1998, a partir de 01/02/99, o contratante de serviço executado mediante cessão de mão de obra ou empreitada deve reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal de prestação de serviço e recolher a importância retida à Seguridade Social

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em reconhecer a decadência dos lançamentos CI1, SCI, SC1 para os períodos 12/2001 a 11/2002 (inclusive). Por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso para excluir da base de cálculo os levantamentos FLA e OCE. Vencidos os conselheiros Wesley Rocha e a relatora, que também deram provimento para excluir da base de cálculo o levantamento FUN. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Paulo Cesar Macedo Pessoa.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

(documento assinado digitalmente)

Paulo Cesar Macedo Pessoa – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração referente as contribuições devidas à Seguridade Social no período de 01/1997 a 04/2007, conforme Relatório Fiscal de fls. 215-219, no montante de R\$ 578.906,06, consolidado em 23/11/2007.

Os lançamentos compreendem as contribuições patronais, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa (SAT/RAT), contribuições dos segurados, contribuições sociais decorrente de aquisição de produtos rurais de pessoas físicas, contribuições sobre contratação de cooperados, e retenção decorrente de serviços de construção civil e cessão de mão-obra, conforme descrito no Demonstrativo Analítico de Débito (DAD) de fls. 08-76 e nos Fundamentos Legais de Débito (FLD) de fls. 198-204.

Consta no Relatório Fiscal que os fatos geradores das contribuições lançadas ocorreram conforme os seguintes levantamentos:

1. FP — Levantamento com base na Folha de Pagamento dos Empregados Comissionados — período de 12/1998 e 13/1998 - estão lançadas as contribuições apuradas e não recolhidas;
2. FP1 e FP2 — Levantamentos com base na Folha de Pagamento dos Empregados Comissionados - estão lançadas as diferenças de contribuições apuradas entre o valor devido e o recolhido.
3. AUT, SCI e CI1 — Pagamentos a Contribuintes Individuais - remunerações não declaradas em GFIP;
4. SPC e SCI — Serviços Prestados através de Cooperativa de Trabalho - não declaradas em GFIP;
5. PRU e PR1 — Produto Rural Adquirido de Pessoa Física - não declaradas em GFIP;
6. BRI, ad, EMW, ESC, FLA, FUN, INC, JOB, MGR, OCE, SOS, SUL, TTE, TAB e WAD — Retenção sobre serviços de empreitada na construção civil e na cessão de mão-de-obra, conforme Anexo V;
7. DAL — Diferença de Acréscimos Legais, decorrentes de recolhimentos fora do prazo legal.

Houve ciência por via postal em 04/12/2007 e em 10/01/2008 apresentou impugnação aduzindo, em síntese, que:

=> o suposto débito está atingido pela decadência de cinco anos, nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN).

=> a Fundação não se enquadra no conceito de empresa contratante de serviços, por ser órgão público, e que a execução de serviço eventual não foi feita com cessão de mão-de-obra para a Fundação, mas sim por empresas com quadros próprios, não havendo aplicação do art. 31 da Lei 8.212/91.

Junta cópias de guias de recolhimento (GPS) da empresa FUNDAGRO, para demonstrar que está havendo cobrança em duplicidade e que é possível que também tenha ocorrido em relação as demais empresas.

=> a Certidão Negativa de Débitos (CND) que junta comprova estar em dia com as contribuições, requerendo o cancelamento da notificação. Requer prazo para juntada de documentos de comprovação de recolhimentos das empresas prestadoras de serviços.

Posteriormente os autos foram baixados em diligência (fls. 331 e 331-v), para que a autoridade lançadora discriminasse os serviços do Anexo V em que houve a cessão de mão de obra, os elementos que a caracterizaram nos termos do art. 219 do Regulamento da Previdência Social, bem como o local em que foram prestados os serviços, juntando, se possível, cópias dos contratos de prestação de serviço, e que informasse sobre a existência de obras de construção civil executadas mediante empreitada parcial ou total, e se nestas há empresas construtoras com registro no CREA.

Ainda determinou que a diligência ficasse restrita ao período de 12/2001 em diante, face à decadência.

A Autoridade prestou os esclarecimentos de fls. 419-420, juntando cópias de contratos e notas fiscais (fls. 334-407) e elaborou novo Anexo (fls. 408-418), detalhando os serviços mediante cessão de mão-de-obra e empreitada.

Citou que não foram objeto de lançamento os contratos realizados pela FLORAM de obras de construção civil mediante empreitada total, com empresa construtora inscrita no CREA, cujo objeto social é a indústria de construção civil, com exceção da empresa Thaba Construção Civil Ltda., pelos fundamentos que discorre.

Relaciona as empresas que prestaram serviços de empreitada na construção civil, quais sejam: Brinquemark Diversões Ltda., (serviços sem contrato formalizado e sem registro no CREA); Empreiteira de Mão de Obra Wittefer Ltda., (não é empresa construtora com registro no CREA); Metalúrgica G.R. Ltda., (serviços sem contrato formalizado e sem registro no CREA); SOS Casa Ltda., (serviços parcialmente realizados sem contratos formalizados; não é empresa construtora com registro no CREA); Wad Telecomunicações e Com. De Sistemas e Informática Ltda., (serviços realizados sem contratos, sem registro no CREA); Thaba Construção Ltda., (apesar de possuir registro no CREA, foi incluído no levantamento para a cobrança de diferença de retenção, por se tratar de diversos serviços de construção civil, em que se aplicou o percentual de 50% do valor contratado, e não sobre o 20% destacados na nota fiscal e retida pela FLORAM); JOBRINK Com. De Produtos Pedagógicos e Escolares Ltda., (serviços sem contratos e sem registro no CREA).

Relaciona os serviços com cessão de mão de obra, quais sejam: Flamingo Serviços de Apoio a Eventos Ltda., (sem contratos; serviços de recepção nas sedes da FLORAM, Parque da Lagoa do Pen i e Parque Ecológico Municipal do Córrego Grande); Oceânica Manutenção de Aquários Ltda., (sem contratos; faturamento mensal com manutenção, considerado como serviço de limpeza na sede do Parque da Lagoa do Pen); FUNDAGRO — Fundação de Apoio ao Desenvolvimento Rural Sustentável do Estado de Santa Catarina, (colocação de segurados à disposição da FLORAM nos projetos NUTA, recomposição de áreas e no Parque Ecológico do Córrego Grande, dos quais se destacam prestação de serviços de treinamento e ensino, secretaria e expediente e de natureza rural).

Foi dada ciência ao sujeito passivo, que se manifestou reforçando que não há caracterização de cessão de mão-de-obra, e sim meros serviços eventuais, citando a Lei nº 8.212/91 e a Ordem de Serviço INSS nº 209/99.

Cita especificamente a empresa Flamingo, para dizer que prestou serviços esporádicos, eventuais, em três momentos distintos, sem intenção de continuidade; fala que a empresa Oceânica Manutenção, também por três vezes distintas, prestou serviços de manutenção, da mesma forma não contínuos; que não se enquadram na necessidade permanente do contratante.

Diz que são empresas prestadoras de serviços eventuais e, nessas condições, são responsáveis pelo recolhimento previdenciário, não cabendo à impugnante reter os tributos.

No que concerne a empresa FUNDAGRO, diz que é entidade sem fins lucrativos, e que esta recolheu os tributos devidos à Previdência Social; considera, portanto, bis in idem. Aduz que se deve aplicar o tratamento de imunidade recíproca em relação a substituição tributária, citando jurisprudência. Aduz ser inaplicável o art. 31 da Lei nº 8.212/91, visto que a FLORAM não se enquadra no conceito de empresa contratante de serviços, por ser na verdade um órgão público, não se confundindo com o enunciado da lei, que se refere especificamente a empresa. No que se refere a construção civil, diz que apenas as empresas WITTEFER, SOS CASA e THABA é que executaram serviços de mão-de-obra enquadradas para efeito de lançamento fiscal, sendo que as demais relacionadas no Anexo V apenas executaram serviços eventuais que não se enquadram no conceito de obra civil, citando a Ordem de Serviço INSS nº 209/99.

Alega que a empresa WITTEFER e THABA tinham registro no CREA, portanto sem responsabilidade por parte da impugnante de efetuar a retenção; que também deve ser aplicada a regra da imunidade recíproca. Fala que a empresa SOS CASA não possui registro no CREA, porém, os serviços executados por esta não obrigavam retenção, citando a OS INSS 209/99. Considera que o marco do prazo decadencial de 12/2001 para a contagem da decadência está equivocado, que deveria ser 12/2002. Por fim, requer o cancelamento na notificação

A DRJ Florianópolis, na sequência de análise dos documentos acostados a os autos, manifestou seu entendimento no sentido de que:

=> quanto a tempestividade, concorda com a impugnante. A falha havida no correto preenchimento do AR, sem constar o endereço completo, acarreta irregularidade do AR. Como acabou sendo entregue ao destinatário, ainda que por outra forma, considera saneada.

Todavia, há que se acolher a preliminar, para considerar tempestiva a impugnação, tendo como ocorrido o recebimento da notificação em 11/12/2007.

=> no que concerne à pretensão da impugnante de que estariam decadentes todos os lançamentos anteriores a dezembro/2002, não foi acolhida. Considerando que na competência 12/2001 o vencimento ocorreu em 01/2002, o prazo para a constituição do crédito se esgota em 31/12/2007, pela regra do exercício seguinte. A obrigatoriedade da exigência, portanto, não decadente, uma vez que a notificação do lançamento ocorreu no ano de 2007. Menciona-se que foi feita verificação nos autos acerca da existência de recolhimentos para aplicação das regras do art. 150, § 4º ou 173, I, CTN. A autoridade fiscal considerou os créditos decorrentes de recolhimentos, deduzindo-os dos respectivos lançamentos, consoante Discriminativo Analítico de Débito (DAD).

=> quanto a retenção do tributo, a impugnante entende que o art. 31 da Lei nº 8.212/91 não se aplica para a Fundação Municipal do Meio Ambiente, ao argumento de que não se enquadra no conceito de empresa contratante de serviços, uma vez que é órgão público, não se confundindo com o enunciado da lei, que trata de empresa. Em que pese tal posição, não reflete as prescrições da legislação previdenciária, que considera para seus fins, qualquer órgão público como empresa, sujeita ao cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, conforme se vê pela Lei nº 8.212/91.

No caso presente o fato gerador ocorreu – e a lei atribui ao contratante tomador do serviço a obrigação da retenção de 11% (onze por cento) sobre o valor da nota fiscal ou fatura, recolhendo-o a Previdência Social em nome do prestador do serviço, conforme dicção do art. 31 da Lei nº 8.212/91.

A despeito do argumento de que os serviços são prestados por empresas com seus quadros próprios de pessoal, este fato mostra a característica da prestação de serviços por terceiros, que pode se dar por empreitada ou cessão de mão-de-obra, tal como ocorre, posto que, se assim não fosse, seriam prestados certamente pelos empregados da impugnante (FLORAM).

E apesar ao argumento de que não há caracterização de cessão de mão de obra, entende-se que a autoridade fiscal apontou a sua existência, explicitando o local em que os serviços foram prestados, considerado o período decadente, por força da diligência requerida pelo julgador.

No que pertine ao fato de serem empresas de trabalho temporário, que afastaria a retenção, vale o registro que a legislação previdenciária expressamente determina que mesmo em se tratando de tais espécies empresárias, obrigatoriamente há a retenção na prestação de serviços a terceiros, consoante disposto no art. 31 mencionado.

Independentemente de ser o serviço eventual, como pretendeu a impugnante, tem-se a obrigatoria retenção, motivo pelo qual considera a DRJ válidos os lançamentos.

=> quanto ao argumento de duplicidade de recolhimento, vale mencionar que na modalidade de retenção, feitos em nome das empresas prestadoras dos serviços, possuem identificador específico do pagamento na Guia de Previdência Social (GPS), qual seja, código nº 2640, e essa retenção vira crédito para as prestadoras. Quanto à pretendida aplicação da imunidade para estes lançamentos, conforme recorrido alhures, não as acolhe a DRJ, por falta de fundamento legal a amparar a hipótese.

Por fim, quanto ao pedido para posterior produção de provas, salienta a DRJ que até a data do julgamento, e já decorridos alguns anos da ciência do lançamento, nenhuma nova prova documental fora apresentada, e sequer quando da manifestação que trouxe aos autos, em decorrência da diligência fiscal requerida.

Assim sendo, resume o voto para exonerar o crédito no valor de R\$ 221.014,15, por força da decadência e mantém o crédito no valor de R\$ 357.891,91, conforme Discriminativo Analítico do Débito Retificado — DADR, juntado As fls. 433 a 460.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte sustenta que o prazo de decadência aplicável deveria ser o do art 150 do CTN e que não deveriam ser exigidos os lançamentos ainda subsistentes.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Quanto ao crédito ainda em discussão, entendo que é válido trazer algumas ponderações inclusive mencionadas na declaração de voto, perfeitamente detalhista e bem fundamentada, contida ao final do acórdão da decisão de piso.

Afirmo, preliminarmente, que adoto como meus os fundamentos e racional explicitado na declaração feita pela auditora sra Leila Simone Monego. Ainda assim, discorro brevemente sobre os pontos.

Quanto à decadência, conforme aduzido na mencionada declaração, existem alguns critérios, quais sejam :

=> regra geral do parágrafo 4.º do artigo 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador;

=> ausência de antecipação do tributo devido e a constatação da prática de dolo, fraude ou simulação, inciso I do artigo 173 do CTN.

Foram consultados os sistemas informatizados de Arrecadação e verificou-se que a Impugnante possui recolhimentos efetuados para as competências 12/2001 a 11/2002.

Considerando que o crédito tributário apurado nos levantamentos "CI1, SCI, SC1" dizem respeito as contribuições da empresa incidentes sobre a remuneração paga a segurados contribuintes individuais, e o levantamento "SPC — SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERATIVAS", refere-se a remuneração de cooperado intermediado por cooperativa de trabalho, para a qual houve antecipação de pagamento, aplica-se, por conseguinte, o § 4 do art. 150 do CTN, devendo ser declarada a decadência das competências 12/2001 a 11/2002.

Quanto à caracterização da Cessão de Mão-de-Obra, certos levantamentos feitos pela autoridade fiscal merecem atenção especial.

Vale apenas ressaltar, antes de ir direto ao caso prático, que, ressalvados os casos em que a lei instaure presunção a favor do Fisco, a ele incumbe o ônus da prova das infrações imputadas ao contribuinte.

Pois bem. No caso dos levantamentos "FUN", "FLA" e "OCE", cujos serviços foram enquadrados pela Autoridade lançadora como prestados com cessão de mão-de-obra, não se referindo aqueles serviços que estão sujeitos a retenção mesmo quando contratados mediante empreitada de mão-de-obra, a caracterização da cessão é o fundamento central para o lançamento.

Ou seja, compete a fiscalização demonstrar que trabalhadores foram colocados à disposição da contratante; que os serviços foram realizados nas dependências do contratante ou nas de terceiros, bem como se foram de forma contínua.

No levantamento "FUN", a fiscalização juntou aos autos os contratos celebrados entre a Impugnante e a FUNDAGRO, que tem por objeto a promoção de ações junto a certos projetos. Informou no Relatório Fiscal Aditivo tratar-se de serviço prestado com cessão e que em todos os contratos a empresa colocou segurados à disposição da Floram para trabalharem nos citados projetos, dos quais destaca-se a prestação de serviços de treinamento e ensino; secretaria e expediente e de natureza rural.

Como muito bem afirma na declaração do voto, através da leitura dos mencionados contratos e demais informações constantes dos autos, parece não constar qualquer elemento que permita identificar os serviços prestados e enquadrá-los nos incisos IV, XII e XXIII do § 2º do art. 219 do RPS. Em que pese constar dos contratos a colocação à disposição da Floram de empregados, o objeto do contrato é a contratação de serviços especializados para assessoria e consultoria para atuar junto a coordenadoria de projetos da Floram.

Ressalte-se que a Fundagro não é uma empresa essencialmente prestadora de serviços, mas, sim, uma fundação de apoio da Secretaria de Agricultura do Estado de Santa Catarina, com atuação na área de desenvolvimento rural sustentável, em especial a pesquisa agropecuária, a assistência técnica e a extensão rural, visando a recuperação e a preservação dos recursos naturais e do meio ambiente.

Assim, de fato entendo que não restou demonstrado, de forma inequívoca, a prestação de com a caracterização da cessão de mão-de-obra.

Apenas para que não restem dúvidas acerca da análise de todos os argumentos levantados pela Recorrente, replico o entendimento da decisão de piso no que diz respeito aos argumentos de ser a empresa FUNDAGRO entidade sem fins lucrativos, que recolheu os tributos devidos à Previdência Social, que se constitui em bis in idem, bem como eventual diferença de lançamentos deve ser buscada por quem recolheu e não pela FLORAM, em que pese toda a retórica, não está aqui a se exigir contribuição social da empresa FUNDAGRO, mas da retenção obrigatória determinada pela legislação, decorrente dos serviços prestados, tal como alhures demonstrado.

Com relação ao levantamento "FLA", com a empresa Flamingo Serviços de Apoio a Eventos Ltda — ME, a fiscalização informou que não foi apresentado contrato, mas que a empresa prestou serviços de recepção na sede da Floram. A Impugnante alega que não houve a caracterização dos serviços na forma prevista no § 3º do art.31 da Lei nº 8.212/91, sendo que a empresa prestou serviços esporádicos e eventuais em três momentos distintos sem intenção de continuidade, em recepções festivas, não representando serviço contínuo.

Mesmo em fase de diligência, a Autoridade Lançadora deixou de trazer elementos que caracterizassem a cessão de mão-de-obra, e o simples enquadramento da atividade no rol do § 2º do RPS não é suficiente para fundamentar a exigência da retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/91.

Os serviços de recepção tanto podem ser prestados de forma contínua quanto podem ser esporádicos, como os realizados em solenidades, eventos, recepções, etc. Assim, entendo também que deve ser considerado improcedente o Levantamento "FLA".

Quanto ao Levantamento "OCE", com a Oceânica Manutenção de Aquários Ltda, apesar da Autoridade Lançadora ter enquadrado como atividade exercida com cessão de mão-de-obra, disse considerar como serviço de efetiva limpeza do aquário localizado na sede do Parque da Lagoa do Pen.

Em que pese não ter sido apresentado contrato, entendo também que serviços de manutenção de aquário não se enquadram como serviços de limpeza, assim compreendidos aqueles inseridos no inciso I do § 2º do RPS e que estão sujeitos a retenção quer sejam prestados com cessão mão-de-obra ou na forma de empreitada. Assim, a despeito da necessidade de caracterização da cessão de mão-de-obra, isto não ocorreu. Motivo então para que considere o levantamento "OCE" como improcedente.

Desta feita, pelos fundamentos expostos, entendo que deve ser reconhecida a decadência "CI1, SCI, SC1" para os períodos 12/2001 a 11/2002, com base no art 150 do CTN, e no mérito deve ser DADO PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para excluir apne as os lançamentos "FUN", "FLA" e "OCE" pelas razões acima expostas.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de reconhecer a decadência até 11/2002 para os levantamentos "CI1, SCI, SC1" e no mérito DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo César Macedo Pessoa, redator do voto vencedor.

Concordo com a relatora, à exceção das conclusões acerca do crédito tributário decorrente do levantamento "FUN".

Não obstante os relevantes argumentos colacionados no voto vencido, manifesto-me pela manutenção da exigência no que diz respeito ao levantamento "FUN", cujos contratos juntados aos autos, celebrados entre a Impugnante e a FUNDAGRO, evidenciam ter havido cessão de mão de obra.

Por oportuno, transcrevo os fundamentos da decisão recorrida, no que diz respeito à essa matéria, na parte que acolho e adoto como razões de decidir, verbis:

No que pertine ao aduzido de que os serviços são prestados por empresas com seus quadros próprios de pessoal, este fato mostra a característica da prestação de serviços por terceiros, que pode se dar por empreitada ou cessão de mão-de-obra, tal como ocorre, posto que, se assim não fosse, seriam prestados certamente pelos empregados da impugnante (FLORAM).

Ainda, tocante ao aduzido de que não há caracterização de cessão de mão-de-obra, vejo que a autoridade fiscal apontou a sua existência, minudenciando o local em que os serviços foram prestados, considerado o período decadente, por força da diligência requerida pelo julgador, quais sejam: Flamingo Serviços de Apoio a Eventos Ltda., (sem contratos; serviços de recepção nas sedes da FLORAM, Parque da Lagoa do Peri e Parque Ecológico Municipal do Córrego Grande); Oceânica Manutenção de Aquários Ltda., (sem contratos; faturamento mensal com manutenção, considerado como serviço de limpeza na sede do Parque da Lagoa do Peri); FUNDAGRO - Fundação de Apoio ao Desenvolvimento Rural Sustentável do Estado de Santa Catarina, (colocação de segurados à disposição da FLORAM nos projetos NUTA, recomposição de áreas e no Parque Ecológico do Córrego Grande, dos quais se destacam prestação de serviços de treinamento e ensino, secretaria e expediente e de natureza rural.

Do exposto, voto por reconhecer a decadência dos lançamentos CI1, SCI, SC1 para os períodos 12/2001 a 11/2002 (inclusive); e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para excluir da base de cálculo os levantamentos FLA e OCE.

(documento assinado digitalmente)
Paulo César Macedo Pessoa