



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13502.000390/2008-74
ACÓRDÃO	2301-011.366 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CARAÍBA METAIS SA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1994 a 01/02/1995

CONTRATOS DIVERSOS. NATUREZA JURÍDICA DE CESSÃO DE MÃO DE OBRA. CARACTERIZAÇÃO.

Deve haver a retenção de 11% (onze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços que forem executados mediante cessão de mão de obra ou empreitada, inclusive em regime de trabalho temporário.

AFERIÇÃO INDIRETA. VALIDADE. PRERROGATIVA DO FISCO.

Aferição indireta é o procedimento de que dispõe a RFB para apuração indireta da base de cálculo das contribuições sociais. Aplica-se a aferição indireta nos casos em que o contribuinte se recusar ou não apresentar qualquer documento, sonegar informação ou apresentá-los deficientemente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Honório Albuquerque de Brito (suplente convocado), Rodrigo Rigo Pinheiro, Paulo Cesar Mota, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de crédito lançado através da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito DEBCAD nº 35.897.504-2, lavrada em 21/12/2005 para a cobrança das contribuições sociais previdenciárias em face da empresa CARÁIBA METAIS S.A. em razão da tomada de serviços de *cessão de mão de obra* da prestadora SINSTREL SERVIÇOS DE INSTRUMENTAÇÃO, ELÉTRICA E REP. LTDA., portadora do CNPJ 63.281.273/0001-71.

Conforme o relatório fiscal de fls. 78/92, o lançamento se refere aos fatos geradores ocorridos de 01/94 a 02/95, cujo valor lançado perfaz o total de R\$ 9.560,71, sendo principal de R\$ 2.970,09, acrescido de multa R\$ 445,52 e juros de R\$ 6.145,10.

Destaco abaixo, o apontamento dos fatos geradores que foram discriminados no relatório fiscal (fls. 84):

5 DO FATO GERADOR

5.1 Constituem fatos geradores da presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, as remunerações contidas nas notas fiscais relativas aos serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, pela empresa SINSTREL SERVIÇOS DE INSTRUMENTAÇÃO, ELÉTRICA E REPRESENTAÇÃO LTDA, CNPJ nº 63.281.273/0001-71, nas competências de 01/94 a 02/95, descritos no Relatório de Lançamentos integrante desta NFLD.

R

Importante detalhar que a NFLD DEBCAD nº 35.897.504-2 foi lavrada para substituir uma NFLD anterior de nº 32.615.861-8, de 18/12/98, anulada pelo CRPS em 22/09/2003, por meio do acórdão nº 02/02282/2003, em razão vício que motivou o cerceamento de defesa do contribuinte. A decisão que anulou a referida NFLD originária foi anexada a esse processo, a qual destaco parcialmente (fls. 235/242):

“(…)

Hoje, quando do julgamento de novos processos — conexos, instruídos de forma semelhante, e após diversas discussões com meus pares, entendo que tal procedimento foi equivocado, posto que substituí, ainda que com deficiências, atribuição do INSS.

Caberia sim, ao INSS configurar a existência da cessão de mão-de-obra com relação a cada um dos contratos e serviços relacionados com a NFLD em pauta, possibilitando que a Recorrente concordasse ou pudesse contestar satisfatoriamente o que deveria ter sido apresentado. O INSS procedeu de forma

generalizada apresentando um único modelo de Relatório Fiscal, Pronunciamento Fiscal e DN, sem adentrar nas peculiaridades de cada um dos contratos e/ou serviços. Só quando está CaJ reclamou a necessidade de uma melhor caracterização da cessão de mão-de-obra foram apresentados os contratos e outros, ainda assim nenhum esclarecimento foi apresentado, além de teorias.

O INSS não conseguiu sair do campo da suposição — tese da terceirização, e dos dispositivos legais para a realidade fática dos contratos ou das prestações de serviços.

Ainda lembro, quando analisei diversos contratos e serviços, ter apontado o que, sob minha ótica, caracterizava ou evidenciava a existência de cessão de mão-de-obra.

Reputo, hoje, tal procedimento como intolerável, posto que comporta total cerceamento de defesa. Não cabe a este ou a qualquer outro Conselheiro garimpar nos autos evidências do que foi afirmado pelo INSS de forma genérica. Devemos sim cotejar as afirmativas do INSS, devidamente delimitadas e comprovadas, com as alegações do contribuinte inconformado.

Cabe sim, ao INSS, **motivar** adequadamente suas afirmativas, possibilitando ao contribuinte a perfeita compreensão do que lhe é imputado, viabilizando o exercício do direito inserido no Inciso LV, do Art. 5º, da CF/88.

Portanto, entendo que o melhor desfecho para a NFLD em pauta, **é apontar sua nulidade por cerceamento defesa, possibilitando que o INSS, a seu critério re faça o lançamento, sanando a nulidade apresentada.**

Registro ainda que em alguns contratos e serviços, vislumbrei a existência de cessão de mão-de-obra, entretanto volto a reafirmar que cabe à autoridade lançadora motivar seus atos.

Tal decisão resguarda os direitos da autarquia no que se refere a prazo decadencial — **Inciso II, do Art. 173, do CTN. (...)**”

Com a nova NFLD 35.897.504-2 de 21/12/2005, a prestadora dos serviços SINSTREL Serviço de Instrumentação Elétrica e Representação Ltda, tomou ciência da NFLD em questão (fls. 160), mas não apresentou defesa.

Já a ora recorrente, Caraíba Metais impugnou o auto tempestivamente, alegando preliminarmente, a decadência (fatos geradores de 1997, o termo inicial começaria em 01/01/1998 encerrando-se em 01/01/2003) e no mérito, a não caracterização de cessão de obra (fls. 163/177).

Sobreveio decisão-notificação nº 04.401.4/0329/2006 julgando procedente o lançamento e declarando a Caraíba e a SINSTREL como devedoras solidárias ante o crédito previdenciário de R\$ 9.560,71 (fls. 190/197).

Consta nos autos que somente a empresa Caraíba Metais apresentou recurso voluntário contra essa decisão de piso (fls. 202/215), alegando preliminarmente, a decadência com base no próprio art. 173 do CTN (08 anos) alegando a inconstitucionalidade do prazo anteiro de 10, anos, em razão da introdução por lei ordinária e não complementar. Na ocasião, não houve nenhuma argumentação em relação à natureza do vício que pautou a nulidade da NFLD.

Adicionalmente, quanto ao mérito, a recorrente alegou que o serviço prestado mediante cessão de mão-de-obra não se tratava do serviço celebrado, pois no conceito de cessão de mão-de-obra destaca-se a natureza continua do serviço, ficando o pessoal utilizado à disposição exclusiva do tomador que gerencia a realização do serviço, o que não ocorria naqueles casos.

Reproduzo, parcialmente, apenas para infirmar que a recorrente não refuta a decisão transitada em julgado acerca do tipo de vício, mas reproduz a declaração de vício formal (fls. 211):

Além disso, importante ressaltar que, ao contrário do que afirmam os doutos julgadores, o prazo decadencial não restou suspenso após da decisão que anulou a NFLD por erros formais de lançamento. Por óbvio, os prazos decadenciais não se interrompem ou suspendem. Inclusive o prazo decadencial esgotou-se antes da decisão que julgou a improcedência formal da NFLD anterior, proferida em 24.09.2003.

Sendo assim, deve ser considerado nulo o presente lançamento por ter sido plenamente atingido pelo prazo decadencial.

Ato contínuo, pela Resolução nº 2402-00.055, a 4ª Câmara entendeu-se por bem converter o julgamento em diligência (fls. 222/225) sob os seguintes fundamentos:

“(…)

Nota-se que o legislador conferiu o direito da Fazenda constituir o crédito tributário no prazo de cinco anos - em caso de anulação de lançamento anterior - somente para a decisão que tiver anulado o lançamento por vício formal.

Portanto, faz-se necessária a análise sobre o tipo de vício que motivou a decisão. Se o vício for formal, há previsão no Código Tributário de prazo a partir da decisão.

Já se o vício for material não há previsão de prazo a partir da decisão.

Claro está que essa análise é de extrema importância, **pois o legislador não iria restringir o termo vício somente para formal se essa não fosse a sua vontade.** Já pesquisamos nos autos e na internet o teor da decisão, sem obtermos êxito.

Assim, decido converter o julgamento em diligência, a fim de que o Fisco anexe o acórdão que anulou o lançamento original, dê ciência dessa decisão e da juntada do acórdão à recorrente e confira o prazo de trinta dias, a partir da ciência, para a recorrente apresentar, caso deseje, seus argumentos.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência, nos do voto.”

Para tanto, apensou-se parte do processo de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito-NFLD nº 18050.002290/2008-61 Debcad nº 35.615.861-8, com vistas a subsidiar o processo em tela referenciado (fls. 235/242).

Devidamente intimadas da diligência realizada (245/246), a empresa Caraíba Metais apresentou manifestação sobre a diligência citada esclarecendo que, apesar do respeitável Órgão Fiscal ter considerado a NLFD nº 32.615.861-8-nula, acabou por fixar entendimento equivocado sobre a possibilidade de a Fazenda Nacional efetuar novos lançamentos, baseando-se no inciso II, do artigo 173 do CTN (fls. 250/266). Alegou que a errônea compreensão quanto ao alcance do conceito de vício formal, elemento cuja caracterização é indispensável para a aplicação do inciso II, do artigo 173 do CTN, que se revelou a total incompatibilidade, pois se estava a tratar de eminente vício de ordem material.

Proferido o acórdão 2301-003.594 (fls. 302) adentrou-se ao julgamento de preliminares, decidindo que a nulidade da primeira NFLD se tratou de vício MATERIAL e portanto, afastou a aplicação do inciso II, do art. 173, do CTN. Com isso, reconhecendo a decadência, restou prejudicado o exame do mérito.

Houve interposição de Recurso Especial pela Fazenda Nacional - PGFN (fls. 312), com apresentação de paradigma sob o aspecto da decadência, de modo a aplicar o inciso II, do art. 173, do CTN, defendendo a ocorrência de vício formal (e não material), por se tratar de falta de discriminação clara e precisa dos fatos geradores, ou seja, dos aspectos de natureza formal. Juntou paradigmas (Acórdãos 2302-000386 e 2401-00018)

Às fls. 353, foi dado seguimento ao exame de admissibilidade do Recurso Especial seguido por contrarrazões da empresa Paranapanema (sucessora por incorporação universal da Caraíba em 13/11/2009) (fls. 387)). Consta Resolução 9202-000.281 para converter o julgamento do recurso em diligência à DIPRO/COJUL, para devolução à câmara recorrida, para complementação do exame de admissibilidade do Recurso Especial, em relação ao segundo paradigma, acórdão de nº 2401.00018. Fls. 420, propondo o seguimento do recurso apenas com base não primeiro paradigma.

Sequencialmente, contra o despacho acima, a União apresentou Agravo (fls. 423/432) alegando que o acórdão paradigma entende que tais vícios na caracterização do fato gerador somente acarretam a nulidade do lançamento e ainda assim por vício **formal**.

Contrariamente, a Turma *a quo* entendeu por prover o recurso voluntário do contribuinte para conceituar o vício na descrição do fato gerador como **material**.

Foi negado seguimento ao agravo. (fls. 435/436).

Julgado o recurso especial, votou-se entendendo que o vício então apontado possui, no caso em tela, natureza formal, já que revela mera imperfeição na exteriorização do ato administrativo ou no procedimento operacional adotado, cujos elementos encontram-se estabelecidos nos artigos 10 e 11 do Decreto 70235/72. Com isso, foi dado provimento ao recurso para DAR-LHE provimento, salientando o retorno dos autos a turma recorrida para que prossiga no julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade- Relatora.

Considerando o extenso relatório acima, inicialmente aponto que o processo segue devolvido para julgamento apenas em relação ao mérito, exclusivamente, devolvendo-se os autos a este Colegiado para que se aprecie a ocorrência ou não da prestação de serviços de cessão de obra pela empresa SINSTREL, nas dependências da tomadora, ora recorrente, Caraíba Metais (sucédida pela empresa Paranapanema).

Consoante constou às fls. 85/86, o item 5 “DO FATO GERADOR”, descreve que foram firmados diversos contratos entre as empresas. Os subitens 5.1 e seguintes pormenorizam e detalham alguns dos contratos, conforme destaque abaixo:

“(…)

5.1 Constituem fatos geradores da presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, as remunerações contidas nas notas fiscais relativas aos serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, pela empresa SINSTREL SER VICOS DE INSTRUMENTAÇÃO, ELÉTRICA E REPRESENTAÇÃO LTDA, CNPJ nº 63.281.273/0001-71, nas competências de 01/94 a 02/95, descritos no Relatório de Lançamentos integrante desta NFLD.

5.2 Os contratos foram celebrados sob a forma de Boletins de Pequenos Serviços - BPS, que são tipos de contrato simplificados, utilizados para serviços de pequeno montante e duração. São estes:

BPS 83131593: contratação de instrumentista especializado para condicionamento e operação da instrumentação da fornalha da UAS;

BPS 83208194: revisão de instrumentação do conversor 3;

BPS 83102494: contratação de 03 instrumentistas para serviços de parada na UAS e caldeira auxiliar;

BPS 83107894: planejamento e conferência de sobressalentes de instrumentação no axo para UAS/UTE;

BPS 83107994: planejamento de instrumentação para sobressalentes da UAS/UTE;

BPS 83107794: contratação de dois instrumentistas para substituição de dois instrumentistas da Caraíba afastados por motivo de doença;

BPS 83111894: técnico de planejamento para levantamento de materiais críticos de instrumentação nas Áreas da UAS, UTE e OXIGÊNIO;

BPS 83112094: dois instrumentistas para atender falta de instrumentistas (afastados por doença) nas Áreas da UTE/UAS/OXIGÊNIO e caldeira;

BPS 83114294: técnico de planejamento para levantamento de materiais críticos de instrumentação nas Áreas da UAS, UTE e OXIGÊNIO;

BPS 83114194: dois instrumentistas para atender falta de instrumentistas (afastados por doença) nas Áreas da UTE/UAS/OXIGÊNIO e caldeira;

BPS 83104494: micro parada programada da UAS no dia 17/01 - serviços de instrumentação; BPS 83109095: micro parada da UAS - 05 instrumentistas e 01 eletricitista; BPS 83107495: instalar tomada de impulso na câmara de baixa pressão do medidor de nível do TQ-3103 — UAS;

5.3 Há diversos BPS ou Notas Fiscais que identificam o objeto como sendo a própria mão-de-obra, inclusive utilizada para substituição de funcionário sem gozo de férias da empresa tomadora. Os serviços são de manutenção e portanto de natureza continua.

Como "serviços de natureza continua" são entendidos aqueles que se constituem em necessidade permanente do contratante, ligados ou não a sua atividade fim. O conceito de continuidade abrange o tipo de serviço e não a empresa contratada para prestá-lo, ou a frequência de sua prestação. Se caracterizada a necessidade -- ----- permanente do serviço, este, independentemente de quem o prestar ou quantas vezes for prestado, terá natureza continua.

Por isso mesmo, não se pode considerar um determinado contrato ou determinada empresa de forma isolada, mas sim a permanente necessidade dos serviços contratados no complexo industrial como um todo, assim como a natureza continua desses serviços no contexto global das diversas plantas existentes na área industrial da contratante.

5.4 Em suma, o conceito de continuidade abrange os serviços e não a empresa contratada. Se caracterizada a necessidade permanente do serviço, este, independentemente de quem o prestar terá natureza continua. A análise dos inúmeros contratos celebrados entre Caraíba Metais S/A e diversas empresas

revela a prestação continua de serviços de limpeza, manutenção de máquinas e equipamentos, transporte de cargas e passageiros, apoio de mão-de-obra nas paradas de manutenção, caldeiraria, construção civil, dentre outros.

(...)”

Durante a fiscalização, foi coletada informação constante do relatório fiscal de fls. 93 de que as notas apresentadas reproduzem diversos tipos de prestação de serviços, tais como administração de caldeiraria e montagem, manutenção da caldeiraria, serviço de mão de obra, e na modalidade intitulada coluna tipo “cessão de mão obra.”

Por tais razões, infirmo que a NFLD 35.897.504-2 atende aos pressupostos de validade.

Ademais, verifico que a natureza dos serviços discriminados nos contratos e notas fiscais fiscalizados, emitidos pela prestadora SINSTREL, se referem à cessão de mão de obra e, portanto, sujeitam-se à retenção de 11% pela fonte pagadora Caraíba Metais, ora recorrente. As atividades inclusive, eram prestadas dentro da empresa Caraíba, cf se verifica doa documentação dos autos e da forma como as atividades se desempenharam. Há diversas outras notas fiscais anexadas às fls. 94/126.

Por tais motivos, mantenho também a aplicação da aferição indireta realizada pelo autoridade fiscal, cf. fls. 87/88, no percentual mínimo de mão de obra incidente sobre o percentual de 40% do valor constante das notas fiscais, conforme relatório fiscal.

Outrossim, destaco também processo anterior julgado por este Tribunal, envolvendo a própria recorrente Caraíba, em tema análogo, cujo julgamento resultou no mesmo entendimento aqui relatado. De igual compreensão, destaco o Acórdão nº 2403-00.229, proferido pela 4ª Câmara da 3ª Turma Ordinária:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/1997 a 31/05/1998

DECADÊNCIA

Quando o lançamento anterior é anulado por vício formal, o termo *a quo* para contagem da decadência passa a ser a data que se tomar definitiva a decisão que houver anulado o crédito anteriormente constituído.

SOLIDARIEDADE. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA.

A contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

MULTA DE MORA. PRINCIPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.”

Dessa forma, do cotejo da documentação trazida aos autos com a legislação tributária, analisando-se apenas a matéria devolvida que se refere ao mérito, entendo que:

- i- A NFLD anterior foi anulada por falta de motivação ante a análise dos contratos e notas fiscais objeto da fiscalização e a norma tributária vigente, à época.
- ii- O erro da autoridade fiscal caracterizou infração ao artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, inciso III, em razão da falta da descrição do fato, incorrendo em vício nas formalidades daquele lançamento tributário que entendo ser vício formal, pois a decisão prescreveu novo lançamento, se o caso, nos termos do inciso II, do art. 173, do CTN. Desta decisão não cabe re-análise em decorrência da coisa julgada administrativa ocorrida no primeiro PAF.
- iii- Nesse sentido, mantido o vício formal e a aplicação do art. 173, inciso II, do CTN, não ocorreu a decadência, apesar de não ser este o objeto da devolução recursal que se restringiu à matéria de direito, unicamente.
- iv- Por fim, em razão da devolução da matéria de mérito, quando da nova lavratura da NFLD, andou bem a autoridade fiscal que logrou êxito em apontar a relação e os tipos de contratos celebrados entre a prestadora e a tomadora, ora recorrente, o detalhamentos dos serviços, valores, forma de remuneração, além da relação das notas fiscais objeto dos pagamentos, para restar configurada a prestação de serviços na modalidade de cessão de mão de obra.

Pelas razões acima expostas, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Conclusão

Nesse sentido, por todas as razões acima expostas, voto por negar provimento ao recurso voluntário e manter a autuação integralmente.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 2301-011.366 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 13502.000390/2008-74

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade

DOCUMENTO VALIDADO