



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

Processo nº 13502.001191/2007-01
Recurso nº 162.712 Voluntário
Acórdão nº 2403-00.233 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de outubro de 2010
Matéria NOTIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente CARAÍBA METAIS SA E OUTRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1997 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 tornar 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. PRINCÍPIO 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, nas preliminares, por voto de qualidade, em rejeitar a tese de decadência. Vencidos os Conselheiros Cid Marconi Gurgel de Souza, Marthius Sávio Cavalcante Lobato e Marcelo Magalhães Peixoto. **NO MÉRITO**, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que se recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao Art. 35, caput, da Lei 8.212/91, com a

prevalência da mais benéfica ao contribuinte. Vencidos na questão de multa de mora os Conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Núbia Moreira Barros Mazza.



CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI
Presidente e Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Cid Marconi Gurgel de Souza, Marcelo Magalhães Peixoto, Marthius Sávio Cavalcante Lobato e Núbia Moreira Barros Mazza (Suplente). Ausente o Conselheiro Ivacir Júlio de Souza.



Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Previdenciária de Salvador(DRP), DECISÃO-NOTIFICAÇÃO nº 04.401.4/0386/2006, folhas 229 a 239, que julgou procedente o lançamento, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal principal.

Segundo a fiscalização, de acordo com o Relatório Fiscal (RF), fls. 77 a 91,

a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD nº 35.690.857-7 foi lavrada em substituição à NFLD nº 32.615.884-7, de 18/12/1998, anulada por decisão do CRPS conforme o acórdão nº 000194, de 19/02/2004.

Consta no relatório fiscal, a seguinte explicação sobre a anulação das NFLDs pelo CRPS:

1.2 No período de 02/03/1998 a 21/01/1999 a empresa Caraiba Metais S/A foi alvo de uma ação fiscal (nº 00022232), da qual decorreu a lavratura de 221 (duzentos e vinte e um) NFLD — Notificações Fiscais de Lançamento de Débito, tendo por motivação principal a ocorrência de responsabilidade solidária em relação às contribuições para a Seguridade Social decorrentes dos serviços prestados por diversas outras empresas contratadas pela pessoa jurídica ora notificada. Tal ação fiscal cobriu o período de abril/1995 a fevereiro/1998, com retroação até fevereiro/1993, relativamente à responsabilidade solidária com empresas prestadoras de serviços através de cessão de mão-de-obra. Após apresentação dos recursos cabíveis, bem como da apensação de documentos pertinentes aos fatos geradores discutidos em instância administrativa, o Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, órgão colegiado de controle jurisdicional das decisões em processos de interesse dos beneficiários e contribuintes da Seguridade Social, considerou nulas todas as NFLD lavradas, mesmo sem uma análise individualizada de cada processo, porém oportunizando ao INSS a possibilidade de efetuar novos lançamentos.

...

1.5 A questão da retroação ao período de fevereiro/1993 a outubro/1995, objeto da ação fiscal nº 00017377, encerrada em 17/11/1995, anterior, portanto, à ação fiscal nº 00022232, encenada em 18/12/1998, encontra-se justificada pelas informações registradas no Cadastro Nacional de Ações Fiscais — CNAF, de uso exclusivo da fiscalização previdenciária, destinado ao registro de fatos e ocorrências verificadas durante um procedimento fiscal. Realmente, observa-se que na mencionada ação fiscal não foi examinada a existência (ou não) do instituto da responsabilidade solidária nos contratos de

prestação de serviços que a Caraiba Metais S/A firmou com diversas empresas prestadoras.

O lançamento referente às contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, nos termos dos artigos 20 e 22, inc. I, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991; àquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, nos termos do inciso II do artigo 22 da Lei 8.212/91; todas elas no período de 12/1997 a 05/1998 e decorrem do instituto da responsabilidade solidária.

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 TRANSLIGEIRO TRANSPORTE RODOVIÁRIO LTDA.

O Relatório Fiscal assim apresenta os fatos geradores:

5.2 A empresa celebrou com a Caraiba Metais S/A os seguintes contratos:

CARTA-CONTRATO C-142/98 - TRANSPORTE DE ÁCIDO SULFÚRICO, COM ORIGEM NO PORTO DE ARATU - BRASTERMINAIS E DESTINO DIAS D'AVILA - METALURGIA E POLO PETROQUÍMICO.

BPS 540/274/97 - FRETE RODOVIÁRIO DE ÁCIDO

BPS 540/062/98 - DIÁRIAS C/CARRETAS DE ÁCIDO

BPS 540/059/98 - FRETE RODOVIÁRIO DE ÁCIDO

BPS 540/072/98 - FRETE RODOVIÁRIO DE ÁCIDO

BPS 540/073/98 - DIÁRIAS C/CARRETAS DE ÁCIDO

BPS 540/089/98 - DIÁRIAS C/CARRETAS DE ÁCIDO

BPS 540/091/98 - FRETE RODOVIÁRIO DE ÁCIDO

BPS 540/103/98 - TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE ÁCIDO

BPS 540/125/98 - FRETE RODOVIÁRIO DE ÁCIDO

BPS 540/276/98 - TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE ÁCIDO

5.3 Os serviços de transporte de cargas podem ser classificados como de natureza contínua. Como "serviços de natureza contínua" são entendidos aqueles que se constituem em necessidade permanente do contratante, ligados ou não à 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 contínua. 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 contínua 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 contínua. A análise dos inúmeros contratos celebrados entre Caraíba Metais S/A e diversas empresas revela a prestação contínua 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.

Registra também o Relatório Fiscal que não ficaram comprovados os recolhimentos das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída nas Notas Fiscais correspondentes aos serviços prestados através de cessão de mão-de-obra e que, com fundamento no § 3º do art. 33 da Lei 8.212, de 1991, para a apuração da remuneração contida em Nota Fiscal/Fatura/Recibo emitida pela contratada para a execução dos serviços descritos no Relatório de Lançamentos anexo, aplicou-se o percentual de 20%, que corresponde ao percentual mínimo de mão de obra incidente sobre o valor bruto das notas fiscais de acordo o serviço realizado.

A Caraíba tomou ciência do lançamento em 30/12/2005.

Inconformada com a decisão, exclusivamente a Caraíba apresentou recurso voluntário, fls. 345 a 362, onde alega, em síntese, que ocorreu a decadência; que o contrato era transporte rodoviário, que o pessoal não ficava à disposição da contratante e que, portanto, não se tratava de serviço prestado por cessão de mão-de-obra. Juntou jurisprudência.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

PRELIMINAR

No lançamento, para fins de decadência foi aplicada a regra do artigo 45 da Lei 8.212/91.

Ocorre que o Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n° 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212 de 1991, nestas palavras:

Súmula Vinculante n° 8 "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5° do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula de n° 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n° 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN. A decadência está disciplinada no art. 173 e no art. 150, § 4.

Em ambos, o direito de a Fazenda constituir o crédito extingue-se em cinco anos, sendo que pela regra do art. 150, § 4°, a contagem é a partir da ocorrência do fato gerador e a do 173 é a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado ou da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa

§ 1° O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173 O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento "

O CRPS declarou nula a NFLD nos seguintes termos:

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 de 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 ao prazo decadencial — Inciso II, do Art. 173, do CTN. (grifei)

CONCLUSÃO

Face ao exposto, voto por CONHECER DO PEDIDO DE REVISÃO DO INSS e no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, anulando o Acórdão nº 02/002757/2002, da 2ªCaJ/CRPS.

Em substituição àquele voto no sentido de CONHECER DO RECURSO do notificado e ANULAR a NFLD em pauta, na forma do voto acima apresentado.

Como pode se depreender do texto acima, pela citação expressa do inciso II, do artigo 173 do CTN, a anulação foi “na forma do voto acima apresentado” e o voto apresentado registra que “Tal decisão resguarda os direitos da autarquia no que se refere ao prazo decadencial — Inciso II, do Art. 173, do CTN.”

Entendo evidente que a anulação efetuada pelo CRPS foi por vício formal e que se aplica o inciso II, do artigo 173 do CTN, abaixo transcrito.

Art. 173 O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. (grifei)

Disso resulta que, neste caso, para a análise da decadência, deve-se aplicar inicialmente o § 4 do artigo 150, seguida do inciso II, do artigo 173, isto é, inicialmente 5 anos a partir do fato gerador e, depois, mais 5 anos da data em que se tornou definitiva a decisão que anulou, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

O período do débito é de 12/1997 a 05/1998.

O lançamento anulado foi efetuado em 12/98.

A anulação ocorreu em 02/2004.

Lançamento atual foi em 12/2005.

Concluo que não se operou a decadência.

MÉRITO

A tese defendida pela empresa é que o contrato era transporte rodoviário, que o pessoal não ficava à disposição da contratante e que, portanto, não se tratava de serviço prestado por cessão de mão-de-obra.

À vista dos elementos presentes ao processo, chega-se à conclusão que não procedem as alegações da recorrente.

Para resolver essa questão, iniciarei pelo ordenamento legal. A lei de regência era a lei 8.12/91, cuja redação à época dos fatos era a seguinte:

Art. 31. O contratante de quaisquer 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 a ele prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23

§ 1º Fica ressalvado o direito regressivo do contratante contra o executor e admitida a retenção de importâncias a este devidas para a garantia do cumprimento das obrigações desta lei, na forma estabelecida em regulamento.

§ 2º 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 direta ou indiretamente com as atividades normais da empresa, tais como construção civil, limpeza e conservação, manutenção, vigilância e outros, independentemente da natureza e da forma de contratação (grifei)

O decreto nº 2.173/97, que aprovou o Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social, vigente à época, no artigo 42, enumerou 7 atividades que se enquadravam no conceito de cessão de mão-de-obra, dentre as quais o transporte de cargas e passageiros.

Art. 42. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor destes serviços pelas obrigações decorrentes deste Regulamento, em relação aos serviços a ele prestados, exceto quanto às contribuições incidentes sobre faturamento e lucro, de que trata o art. 28

§ 4º 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 não relacionados diretamente com as atividades normais da empresa, independentemente da natureza e da forma de contratação.

§ 5º Enquadram-se na situação prevista no § 4º, dentre outras, as seguintes atividades.

- a) construção civil;*
- b) limpeza e conservação;*
- c) manutenção;*
- d) vigilância;*
- e) segurança e transporte de valores;*
- f) transporte de cargas e passageiros;*



g) serviços de informática (grifei)

Quanto à questão de ficar à disposição do contratante, temos que o item IV da Carta Contrato 142/98 assim dispõe:

IV- Modo de execução: retirada do produto no Porto de Aratu Brasterminais e entrega na Metalurgia e clientes conforme nossa programação. (folha 94, grifei)

Vários Boletins de Pequenos Serviços, folhas 102, 111, 115 e Notas Fiscais de Prestação de Serviço, folhas 105 e 114, registram pagamento de diárias para veículos, e contêm textos como o abaixo apresentado:

*05 DIARIAS DOS DIAS 21 22,23,24 e 25.02.98. VEICULO
PLACA: JCK 0108*

Valor Unit. 280,00 Total 1.400,00

Entendo que esses elementos caracterizam contratos onde o veículo e seu operador ficavam à disposição da contratante.

Multa de mora

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração,

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Conclusão

À vista do exposto, voto por rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, voto pelo provimento parcial do recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91 e prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

Sala das Sessões, em 21 de outubro de 2010



CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI – Relator





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
-CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO**

Processo nº: 13502.001191/2007-01
Recurso nº: 162.712

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2403-00.233

Brasília, 01 de Dezembro de 2010


MÁRIA MADALENA SILVA
Chefe da Secretaria da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com Ciência
 Com Recurso Especial
 Com Embargos de Declaração
Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional