



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

**Processo nº** 13896.001443/2007-15  
**Recurso nº** 257276 De Ofício  
**Acórdão nº** **2301-002.699 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 17 de abril de 2012  
**Matéria** Contribuições Previdenciárias  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** TV ÔMEGA LTDA.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/05/2006

RECURSO DE OFÍCIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RETENÇÃO DE 11% NA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. FALTA DE CARACTERIZAÇÃO DOS SERVIÇOS.

Levantamento fiscal fundado na cobrança de valores correspondentes ao percentual de 11% (art. 31 da Lei 8.212/1991), incidente sobre pagamentos de serviços executados com cessão de mão-de-obra, sem a comprovação dos correspondentes requisitos legais caracterizadores dessa modalidade de prestação de serviços.

Não há como serem lançados os valores correspondentes ao percentual de 11% (art. 31 da Lei 8.212/1991) na falta de comprovação dos requisitos legais caracterizadores da execução de serviços com cessão de mão-de-obra.

A falta de apresentação pelo fisco de documentos e fatos que individualizem a forma de prestação de serviços, impede o contribuinte de aferir as circunstâncias determinantes da cessão de mão-de-obra, o que acarreta cerceamento de defesa na esfera administrativa.

Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Mauro José Silva, que votaram em dar provimento ao recurso de ofício. Sustentação oral: Fábio H. Higuchi. OAB: 118.449/SP.

*(assinado digitalmente)*

Marcelo Oliveira - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Damião Cordeiro de Moraes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzáles Silvério, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro Jose Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes.

## Relatório

1. Trata-se de recurso de ofício interposto pelo fisco, para apreciação de decisão da 7ª Turma da (DRJ-CPS), que julgou nulo o crédito tributário constituído em desfavor de TV ÔMEGA LTDA.

2. A decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campinas (SP) julgou o lançamento nulo (ff. 920/926), após recebimento da impugnação do contribuinte (ff. 536/564), entendendo que ocorreu cerceamento de defesa, determinando a nulidade do lançamento fiscal, em face das disposições constantes do inciso II do art. 27 da Portaria RFB 10.875, de 16/08/2007.

3. Consta do relatório fiscal, que o lançamento de crédito refere-se às retenções destacadas sobre o valor bruto das notas fiscais/faturas de prestação de serviços, apurados nos termos do artigo 31 da Lei nº 8.212/91, (ff. 273/276).

4. A ementa da primeira decisão restou vazada nos termos que se transcreve:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2002 a 31/05/2006*

*CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RETENÇÃO DE 11%. CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS DE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. FALTA DE COMPROVAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE.*

*Nulidade. Levantamento fiscal fundado na cobrança de valores correspondentes ao percentual de 11% (art. 31 da Lei 8.212/1991), incidente sobre pagamentos de serviços executados com cessão de mão-de-obra, sem a comprovação dos correspondentes requisitos legais caracterizadores dessa modalidade de prestação de serviços.*

*Cerceamento de defesa. A Simples enunciação da legislação aplicável, sem apresentação de documentos e fatos que caracterizem a forma de prestação de serviços, impede o contribuinte de discutir, caso a caso, a efetiva ocorrência das circunstâncias determinantes da cessão de mão-de-obra.*

*Lançamento Nulo”*

5. A autoridade administrativa declarou nulo o crédito tributário por não identificar precisamente os serviços e tampouco detalhar as condições e circunstâncias em que foram prestados, o lançamento fiscal não permite que o contribuinte possa realmente impugná-lo (quanto à natureza dos serviços prestados), na medida em que não são apontadas, em cada caso, como eventualmente se constatou a efetiva ocorrência dos requisitos legais caracterizadores da cessão de mão-de-obra, segundo os critérios estabelecidos seja no § 3º do art. 31 da Lei 8.212/1991, seja no § 1º do art. 219 do Decreto 3.048/1999, seja nos §§ 1º a 3º do art. 143, art. 144 e art. 153 da IN SRP 3/2005.

6. Os autos foram encaminhados a esta Câmara para apreciação do recurso de ofício.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Relator Damião Cordeiro de Moraes

**DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

1. Conheço do recurso de ofício, uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade.

**DO MÉRITO DO RECURSO DE OFÍCIO**

2. Nos recursos de ofício, cumpre a este Conselho verificar o acerto e a legalidade das decisões recorridas. No caso, o posicionamento da DRJ não merece reparos.

3. O julgador de origem julgou nulo o lançamento fiscal ao argumento de que sem a comprovação dos requisitos legais caracterizadores dos serviços executados com cessão de mão-de-obra não há como se atestar a validade da cobrança de valores correspondentes ao percentual de 11% (art. 31 da Lei 8.212/1991).

4. A falta de apresentação de documentos e fatos que individualizem a forma de prestação de serviços, impede o contribuinte de aferir as circunstâncias determinantes da cessão de mão-de-obra, o que acarreta cerceamento de defesa na esfera administrativa (ff. 920 a 926 v.). Nada mais acertado.

5. Assim, vale a transcrição de trecho do voto que conduziu o acórdão recorrido:

*“Concluindo: a realização do lançamento fiscal, com fundamento na retenção de que trata o art. 31 da Lei 8.212, pressupõe, necessariamente, uma das seguintes premissas:*

- *A constatação, com fundamentado relato, baseado em documentos e fatos, que demonstrem a ocorrência de serviços, mediante cessão de mão-de obra ou por empreitada.*

- *Relato fundamentado, eventualmente acompanhado dos autos de infrações (quando cabíveis) discorrendo pormenorizadamente sobre as evidências e circunstâncias que autorizem a presunção da ocorrência de cessão de mão-de-obra, não obstante a falta de cumprimento, pelo contribuinte, das respectivas obrigações acessórias.*

*Em face de tais premissas, passa-se à análise do caso concreto e é forçoso concluir que, efetivamente, o lançamento fiscal não reúne os elementos necessários à sua plena validade.*

[...]

*Por não identificar precisamente os serviços e tampouco detalhar as condições e circunstâncias em que foram prestados, o lançamento fiscal não permite que o contribuinte possa realmente impugná-lo (quanto à natureza dos serviços prestados), na medida em que não são apontadas, em cada caso, como eventualmente se constatou a efetiva ocorrência dos requisitos legais caracterizadores da cessão de mão-de-obra, segundo os critérios estabelecidos seja no § 30 do art. 31 da Lei 8.212/1991, seja no § 1º do art. 219 do Decreto 3.048/1999, seja nos §§ 1º a 3º do art. 143, art. 144 e art. 153 da IN SRP 3/2005.*

*Tal circunstância caracteriza a ocorrência de cerceamento de defesa, que determina a nulidade do lançamento fiscal, em face das disposições constantes do inciso II do art. 27 da Portaria RFB 10.875, de 16/08/2007.” (ff. 925 v. e 926 v.).*

6. Como é cediço, a prestação de serviços, com a cessão de mão-de-obra, ocorre quando a empresa prestadora de serviços (cedente) cede sua a mão-de-obra de seus trabalhadores à empresa contratante (tomador).

7. Do conceito de cessão de mão-de-obra, destaca-se a necessidade do preenchimento dos seguintes requisitos cumulativos: a) os prestadores devem ficar à disposição do tomador, submetidos a seu poder de comando, o qual gerencia a realização do serviço; b) a execução das atividades ocorrerá no estabelecimento comercial do tomador de serviços ou de terceiros.

8. Além do mais, destaco ainda a ‘continuidade dos serviços’ como outro requisito previsto em lei, ou seja, o serviço em si deve ser contínuo, independentemente da rotatividade de prestadores de serviços que a empresa tomadora contrate. É dizer: não importa se o prestador ou o trabalhador será o mesmo, e sim que o serviço seja contínuo.

9. E considerando que, no caso em questão, o lançamento foi fundamentado no artigo 31, da Lei nº 8.212, de 1991, exige-se, assim, a caracterização dos serviços mediante cessão de mão de obra no bojo do relato fiscal.

10. A propósito, sobre essa matéria tanto o Decreto 3.048/99, em seu artigo 219, parágrafo 1º, quanto a Lei de Custeio, em seu artigo 31, §2º, conceituam a cessão de mão de obra da seguinte forma:

*Art. 219*

*(...)*

*§ 1º Exclusivamente para os fins deste Regulamento, 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, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, entre outros.”*

*Art. 31*

*(...)*

*§ 2º Exclusivamente 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 atividades normais da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.1997).*

11. É assente no Superior Tribunal de Justiça que para se ficar configurada a cessão de mão-de-obra, deve haver a colocação de empregados à disposição do contratante, com a submissão ao poder de comando no estabelecimento do tomador de serviços ou de terceiros, verbis:

*“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. RETENÇÃO DE 11% SOBRE FATURAS (LEI 9.711/88). EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO. NATUREZA DAS ATIVIDADES. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA NÃO CARACTERIZADA. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.*

*1. A ausência de debate, na instância recorrida, dos dispositivos legais cuja violação se alega no recurso especial atrai a incidência da Súmula 282 do STF.*

*2. Para efeitos do art. 31 da Lei 8.212/91, considera-se cessão de mão-de-obra a colocação de empregados à disposição do contratante (submetidos ao poder de comando desse), para*

*execução das atividades no estabelecimento do tomador de serviços ou de terceiros.*

*3. Não há, assim, cessão de mão-de-obra ao Município na atividade de limpeza e coleta de lixo em via pública, realizada pela própria empresa contratada, que, inclusive, fornece os equipamentos para tanto necessários.*

*4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, desprovido”. (REsp 488027/SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 14/06/2004, p. 163)*

12. No bojo desse acórdão, o Ministro Relator, Teori Albino Zavascki, foi categórico ao atestar que:

*“São, portanto, requisitos caracterizadores da cessão de mão-de-obra a colocação de empregados (“segurados”) à disposição do contratante. Nesse sentido, os empregados ficam submetidos ao poder de comando do próprio contratante, não do cedente. Ainda, a execução das atividades deve ocorrer no estabelecimento do tomador de serviços ou de terceiro, ficando descaracterizada a cessão de mão-de-obra caso a execução do serviço se dê no estabelecimento do contratado (cedente)”.*

13. Considerando que cumpre à administração tributária apontar todos os elementos necessários à configuração do fato gerador, não há como deixar de considerar o lançamento insubsistente por não comprovar a materialidade da regra matriz de incidência da contribuição.

14 Até mesmo os critérios utilizados pelo fisco para chegar aos valores do débito não foram devidamente esclarecidos pela autoridade lançadora. A doutrina sustenta o seguinte:

*“O lançamento é ato singular que se faz proceder de procedimentos preparatórios e que se faz suceder de procedimentos revisionais, podendo ser declarado, ao cabo, subsistente ou insubsistente, no todo ou em parte, em decorrência do controle do ato administrativo pela própria administração” (Sacha Calmon Navarro Coelho. Liminares e Depósitos Antes do lançamento por Homologação – Decadência e Prescrição. 2 ed. Dialética. p. 68)*

15. A propósito, a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, trata em seu art. 2º que a Administração Pública obedecerá, dentre outros, ao princípio da motivação.

16. Com efeito, cumpre destacar que o art. 50 da Lei n.º 9.784/99 sustenta a necessidade de os atos administrativos, que neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses, serem motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos.

17. Isto porque, a atividade administrativa de lançamento requer a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, como preceitua o CTN, em seu art. 142.

*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.*

18. Nesse sentido, o próprio art. 37, da Lei 8.212/91, dispõe que a fiscalização deverá lavrar notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores: “constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.” [g.n.]

19. Acrescento ainda que o relatório fiscal é a peça essencial para propiciar o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo da obrigação tributária, assim como a adequada análise do crédito.

20. Nesse aspecto, é cediço que não se pode vincular a recorrente a uma determinada obrigação tributária, sem que haja comprovação da ocorrência do fato gerador que ensejou tal cobrança, vez que o *onus probandi* cabe ao fisco.

21. Feitas essas considerações, nego provimento ao recurso de ofício nos termos acima delineados.

## CONCLUSÃO

22. Dado o exposto, CONHEÇO do recurso de ofício, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, conforme acima delineado.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Relator

CÓPIA