



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

Processo n° 14474.000239/2007-01
Recurso n° 254.619
Acórdão n° **2803-01.155 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 29 de novembro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente MAINHOUSE CONSTRUÇÕES CIVIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2001 a 31/09/2002

RETENÇÃO OBRIGATÓRIA. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. ARBITRAMENTO. POSSIBILIDADE.

Consoante art. 33, § 3º, da Lei n.º 8.212/91, c/c o art. 148 do CTN, a não apresentação de documentos fiscais de obrigatória guarda, respalda o arbitramento efetuado, considerando os serviços não justificados como sujeitos à retenção prevista no art. 31 da Lei n.º 8.212/91.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto vista vencedor Conselheiro Oseas Coimbra, para manter exclusivamente o levantamento REC, excluindo os demais. Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Amílcar Barca Teixeira Junior e Gustavo Vettorato.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Amílcar Barca Teixeira Júnior - Relator.

(Assinado digitalmente)

Oseas Coimbra Junior – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (Presidente), Gustavo Vettorato, Eduardo de Oliveira, Oseas Coimbra Júnior e Amílcar Barca Teixeira Júnior.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD lavrada em desfavor do contribuinte referente à constituição de crédito relativo às contribuições destinadas à Seguridade Social, às quais o contribuinte está sujeito em decorrência do disposto no artigo 31 da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 9.711/98. Competências referentes ao lançamento: dezembro de 2001 a agosto de 2002.

O Contribuinte foi notificado em 28.10.2005 e apresentou defesa tempestiva protocolizada em 14/11/2005.

A impugnação foi julgada em 09 de agosto de 2006, emendada nos seguintes termos:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DE IMPUGNAÇÃO. DECRETO N.º 70.235/72. ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. PREVISÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. CRITÉRIO DE AFERIÇÃO. PERCENTUAL SOBRE NOTA FISCAL. LEGALIDADE. RAZOABILIDADE. MULTA. CONFISCO. JUROS. TAXA SELIC. PRODUÇÃO DE PROVAS. APRESENTAÇÃO DE NOVOS DOCUMENTOS.

O prazo de impugnação não pode ser prorrogado.

Aplica-se subsidiariamente o Decreto n.º 70.235/72 no Contencioso Administrativo Previdenciário.

A Secretaria da Receita Previdenciária tem suporte legal para arbitrar o valor da base de cálculo e lançar a importância que reputar devida, em face da recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação ou sua apresentação deficiente, o que se constitui em presunção legal relativa, cumprindo ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário. Art. 33, § 3º, da Lei n.º 8.212/91, c/c o art. 148 do CTN.

Sobre a forma ou método a ser aplicado na aferição indireta, inexistente titularização de direito pelo sujeito passivo da relação tributária, sendo que a aplicação de percentual sobre o valor bruto de notas fiscais de prestação de serviços, além de ser um critério razoável para fins de apuração da mão-de-obra contida no valor faturado e a posterior incidência das contribuições devidas, está em conformidade com a legislação.

A multa de mora não caracteriza o confisco e somente pode ser modificada mediante determinação expressa de lei. É lícita a utilização da taxa SELIC para cálculo de juros moratórios para fatos geradores ocorridos a partir de abril de 1995.

Não sendo preenchidos os requisitos obrigatórios para produção de provas ou juntada de novos documentos, rejeita-se o pedido.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE

Inconformado com resultado do julgamento de primeira instância administrativa, o Contribuinte apresentou recurso tempestivo, onde alega, em síntese, o seguinte:

- Que a NFLD foi emitida em desconformidade com a legislação aplicável;
- Ser possível os Tribunais Administrativos analisarem matérias constitucionais;
- Que a notificação deve ser anulada devido a infringência aos princípios do contraditório e da ampla defesa;
- Da insubsistência do lançamento baseado única e exclusivamente em lançamentos contábeis: da infringência do princípio da verdade material;
- Do caráter confiscatório da penalidade aplicada;
- Da inaplicabilidade da Taxa Selic;
- Por último, protesta pela realização de sustentação oral, quando do julgamento do feito perante o Colegiado.

Não apresentadas as contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Amílcar Barca Teixeira Júnior, Relator.

Sendo tempestivo, conheço do recurso e passo ao seu exame.

O contribuinte apresentou recurso voluntário desprovido do depósito recursal previsto no § 1º do art. 126 da Lei 8.213/1991. No entanto, ele obteve provimento jurisdicional em sentença no Mandado de Segurança n.º 2007.70.00.001799-9, determinando o seguimento dos recursos sem a exigência do depósito recursal referido.

Como é sabido, o instituto da retenção de 11% está previsto no art. 31 da Lei n.º 8.212/1991, com redação dada pela Lei n.º 9.711/1998, *in verbis*:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33. (Redação dada pela MP nº 1.663-15, de 22/10/98 e convertida no art. 23 da Lei nº 9.711, de 20/11/98). Vigência a partir de 01/02/99, conforme o art. 29 da Lei nº 9.711/98.

No caso em tela, a fiscalização aponta que o contribuinte deveria ter cumprido a obrigação. Entretanto, não indicou no Relatório Fiscal os fundamentos para enquadrar os serviços prestados como sujeitos à retenção de 11%. Não foi realizado o cotejamento pela Auditoria Fiscal entre a documentação analisada e a legislação que dispõe acerca da cessão de mão-de-obra.

Salienta-se, ademais, que no presente caso não houve destaque dos valores a serem retidos em nota fiscal, assim é dever da fiscalização indicar os fundamentos de sua convicção.

O contencioso administrativo à época do lançamento era regulado pela Portaria MPS nº 520/2004, que dispunha, no *caput* do art. 31 e inciso II, que são nulos “os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa”.

O § 3º do artigo 31 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.711/98 dispõe que: “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”. Portanto, a cessão de mão-de-obra só estará presente nos serviços contínuos, colocados à disposição do contratante, em suas dependências ou de terceiros.

Assim, a constatação da existência ou não da obrigatoriedade da retenção de 11% dar-se-á mediante a verificação da forma como foram contratados os serviços.

Por força do dispositivo legal acima referido, a fiscalização deve comprovar, já na fase inicial do processo administrativo fiscal - para evitar o cerceamento de defesa e a perda de uma instância administrativa -, a existência da cessão de mão-de-obra, nos moldes acima descritos, e para tal, deve anexar ao processo os contratos assinados entre as partes, comprovando a forma de contratação dos serviços, analisá-los verificando se atende às determinações legais supracitadas.

Nos julgamentos da então 2ª CaJ do CRPS, por exemplo, exigia-se que o INSS caracterizasse a existência da cessão de mão-de-obra, mesmo nas atividades descritas na legislação, tanto na responsabilidade solidária, quanto na retenção, sob pena da notificação ser anulada.

Diversas decisões judiciais emitidas sobre o assunto têm dado ganho de causa ao contribuinte, como se pode verificar de parte do julgado a seguir transcrito:

Com efeito, não prosperam as alegações da Agravante de que a apreciação da matéria controvertida não necessita do reexame do conjunto probatório. Isto porque, conforme já ressaltado na decisão ora agravada, o Tribunal de origem, para reconhecer a exigibilidade da exação, fincou-se em precedente jurisprudencial que impôs à autarquia o dever de demonstrar a ocorrência de colocação de empregados à disposição do tomador de serviços, dispensando o contribuinte de fazer prova negativa, e, ao final concluiu que o INSS não produziu prova da existência de cessão de mão-de-obra, na acepção prevista na lei. AgRg no Agravo de Instrumento 460.534-RS(2002/0079797-8)

O Relatório Fiscal não indicou os fundamentos para enquadrar os serviços prestados como sujeitos à retenção de 11%. Portanto, não evidenciou a existência da cessão de mão-de-obra nos serviços prestados à Recorrente, e nem demonstrou de forma objetiva 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, conforme determinado no supracitado artigo 31, § 3º da Lei nº 8.212/91.

Além da falta de indicação dos fundamentos mencionados no parágrafo anterior, as falhas procedimentais são visíveis no Relatório Fiscal, conforme consta do despacho de fls. 161/162 dos autos, *verbis*:

3. Ocorre, porém, que não consta do relatório Fundamentos Legais do Débito (fls. 64/65) o embasamento legal para o arbitramento (§ 3º do art. 33 da Lei nº

8.212/91), o qual também não vem citado em relatório fiscal.

4. *Verifica-se, ainda, no item 3 do Relatório Fiscal de fls. 99/103, haver constado a indicação do período fiscalizado ao invés do período abrangido pela presente NFLD.*

5. **A fundamentação legal é o supedâneo para a cobrança do crédito constituído, até mesmo em se tratando de exações normais e tidas como não discutíveis, devendo estar registrada nos autos, a fim de propiciar ao sujeito passivo amplo direito de defesa, sob pena de nulidade.**
(grifou-se e destacou-se)

Observa-se, porém, que é o próprio fisco que está indicando o caminho. No ponto, o contribuinte está coberto de razão, porquanto ignorado os seus argumentos de que não lhe fora dado o amplo direito de defesa, situação que fere de morte as disposições contidas no inciso LV do art. 5º da Carta da República, devendo o lançamento fiscal ser anulado *ab initio*.

No que diz respeito à anulação de notificação fiscal, a Consultoria Jurídica do MPS, em diversos pareceres, manifestou pela anulação *ab initio* de lançamentos eivados de nulidade, devido a erro ou contradição no relatório fiscal, entre os pareceres destaca-se o de nº 1.627, de 25 de janeiro de 1999.

Ademais, dispõe o artigo 53 da Lei nº 9.784, de 29/01/99, que “*A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos*”.

Conforme exposto nestes autos o direito de defesa do contribuinte ficou prejudicado face à ausência da caracterização de cessão de mão-de-obra, bem como pela ausência de fundamentação legal, conforme comprova o despacho de fls. 161/162. Portanto, esta NFLD deve ser anulada.

Pelo exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, e no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, facultando à RFB, se for do seu interesse, efetuar novo lançamento.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Amílcar Barca Teixeira Júnior - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Oséas Coimbra, Redator.

Pedi vista dos presentes autos a fim de melhor refletir acerca das provas colacionadas pelo contribuinte.

A auditoria fiscal anexou em seu relatório fiscal às fls 99 e ss, relação com os prestadores que entendia sujeitos a retenção de 11%, informando conta contábil; código da conta; data de emissão; histórico onde consta o número da NFPS, o nome da Subempreiteira e o valor das Notas Fiscais de Prestação de Serviços. São dois lançamentos - RENCOL SERV. REV. ACAB. LTDA – DP 182 Cta.131604 e CEMBRA ENGENHARIA LTDA - NF 02552 Cta: 130086.

Numa segunda parte da autuação, onde a base de cálculo é a diferença entre valores contratuais e o contabilizado, informa:

No decorrer da auditoria fiscal pela análise dos Contratos de Prestação de Serviços celebrados entre a Tomadora e as Prestadoras de Serviços, identificadas em planilha anexa, constatou-se que o total dos valores contratados" u nores aos valores correspondentes a somatória das Notas Fiscais de Prestação de Serviços, apresentadas e contabilizadas pela tomadora dos serviços (Mainhouse). Estas diferenças estão demonstradas na planilha em anexo.

...

Constituem as bases de cálculo do crédito lançado através desta Notificação, as remunerações contidas na diferença entre os valores efetivamente contratados e a somatório das Notas Fiscais de Prestação de Serviços, apresentadas e contabilizadas pelo Tomador dos Serviços e emitidas pelo Prestador de Serviços.

As diferenças apontadas totalizam R\$ 13.914,72 – fls 104.

Em sua defesa – fls 113 e ss, o contribuinte entende que a mera diferença entre o valor contratado e o valor das notas fiscais emitidas, não é suficiente para fundamentar a presente notificação, pois “*um contrato firmado inicialmente por um determinado montante pode, no decorrer de sua vigência sofrer alterações, tanto para mais quanto para menos, na medida em que houver mudança nas especificações iniciais, como por exemplo a substituição de materiais, ampliação ou diminuição de parte do projeto, mudança na forma de contratação da mão-de-obra, enfim, uma infinidade de negociações podem existir que fatalmente provocam variações no custo da obra*”.

Sobre as empresas RENCOL e CEMBRA, informa que os serviços não estão sujeitos à retenção da contribuição de 11%, pois se trata de locação de equipamentos e impermeabilização, respectivamente. Informa que há cópias de notas fiscais anexas – fls 123. No entanto, tais documentos não foram acostados.

Após diligências de fls 176/178, foram excluídos os lançamentos referentes a empresa Cembra Engenharia Ltda, em razão de ordem judicial. Também fez constar na **Informação Fiscal**:

3. Na defesa apresentada pela empresa, esta contesta que as Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pelas subempreiteiras, se referem a locação de equipamentos com operador.

4. Diante do exposto acima, e considerando que a empresa alega em sua defesa que a locação das máquinas de terraplenagem foram feitas sem, operador, deverá esta apresentar os recibos de pagamentos ao segurado empregado que operou a máquina, e as cópias dos contratos com as locadoras, onde esta autoriza a operação de suas máquinas por terceiros, para que se proceda às medidas cabíveis.

A Decisão Notificação mantém parcialmente o débito, em razão da exclusão da empresa CEMBRA.

No recurso apresentado, informa que:

4.16 - Anexa à NFLD ora combatida os Srs Auditores Fiscais juntaram planilha demonstrativa dos lançamentos contábeis que deram origem ao crédito. Entretanto os Srs. Auditores Fiscais não verificaram a documentação que lhes foi colocada a disposição para confirmar o equívoco de sua interpretação, pois se assim o fosse, teriam constatado a existência nos registros da conta contábil utilizada para apuração da pretensa contribuição previdenciária, de serviços que não estão sujeitos à retenção da contribuição de 11%.

4.17 - Na apresentação da Impugnação a Recorrente juntou, por amostragem, notas fiscais que bem demonstraram a irregularidade no levantamento efetuado pelos Srs. Auditores Fiscais.

Repiso que tais notas fiscais não se encontram no processo ora analisado. Há, às fls 243, um contrato firmado com a empresa Contrutora MN Ltda, referente a colocação de portas. Tal empresa não é objeto desta NFLD.

Passo a me manifestar.

RETENÇÃO – EMPRESA RENCOL

Desnecessária, repisa-se, a apreciação acerca da empresa CEMBRA, já excluída da presente NFLD.

Quanto a empresa RENCOL, tenho que a recorrente não logrou êxito em demonstrar a improcedência do que alegado pela fiscalização. A única documentação que se oferecia a apresentar, nota fiscal de serviço, não foi acostada aos autos.

Nessa parte, tenho como acertada a decisão de primeira instância – fls 192, da qual reproduzo excerto que incorporo a meu voto.

Afirma a impugnante que, em caso de dúvida, deveria a Auditora Fiscal buscar nos documentos que suportam a contabilidade os fundamentos para o lançamento. Ora, às fls. 82 consta TIAD —

Termo de Intimação para Apresentação de Documentos, datado de 12/02/2004, onde se constata que foram solicitados diversos documentos, como contratos de empreitada e subempreitada, notas fiscais de prestação de serviços, recibos diversos, sendo certo que, em novo TIAD, de 03/09/2004 (fls. 87), foi reiterada a solicitação, tendo a Auditora Fiscal especificado "... 2. DOCUMENTOS CONTÁBEIS NECESSÁRIOS PARA ESCLARECER . OS LANÇAMENTOS CONSTANTES NO RELATÓRIO ANEXO ... 3. DOCUMENTOS CONTÁBEIS JÁ SOLICITADOS E NÃO APRESENTADOS, CONSTANTES NO RELATÓRIO ANEXO ...", o que ocorreu novamente em 17/12/2004 (fls. 83).

Reiteradas intimações para apresentação de documentos estão demonstradas nos TIAD's de fls 82 e 83. Os contratos e demais documentos referentes a RENCOL não foram apresentados, e seriam instrumentos essenciais na comprovação do que alegado pelo contribuinte.

Ante a não apresentação da requerida documentação, nos termos do art. 33 §3º da lei 8.212/91, aliado à presunção de legitimidade, inerente aos atos administrativos¹ e corolário do princípio da legalidade, tenho como procedente o lançamento em questão – REC.

CONSTITUCIONAL, ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. RECURSO EM PROCESSO ADMINISTRATIVO-FISCAL. OBRIGATORIEDADE DO DEPÓSITO PRÉVIO DE 30% DO VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO COMO CONDIÇÃO AO RECEBIMENTO E PROCESSAMENTO DO RECURSO. CONSTITUCIONALIDADE. PRECEDENTES DO STF. ANULAÇÃO DE NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. ALEGAÇÃO DE IRREGULARIDADE. ÔNUS DA PROVA. ART. 333, I, CPC.

(...)

III - A presunção de legitimidade dos atos administrativos se coaduna perfeitamente com a norma do artigo 333, I do Código de Processo Civil, que determina ao autor o ônus da prova do que alegar, não bastando meras afirmações desprovidas de comprovação. Assim, não tendo a autora se desincumbido do ônus de demonstrar a existência de qualquer irregularidade na lavratura do auto de infração, não merece prosperar o seu pedido.

IV - Apelação improvida (APC 303859/RJ, Rel. Des. Federal Antônio Cruz Netto, TRF 2ª Região, 15 de setembro de 2004 - data do julgamento)

DAS DIFERENÇAS CONTRATUAIS

¹ Outra consequência da presunção de legitimidade é a transferência do ônus da prova da invalidade do ato administrativo para quem a invoca. Cuida-se de arguição de nulidade do ato, por vício formal ou ideológico, a prova do defeito apontado ficará sempre a cargo do impugnante, e até sua anulação terá plena eficácia." (HEL

A diferença de valores entre o acordado e o que consta de notas fiscais e lançamentos contábeis é um indício de irregularidade que demanda maior robustez probatória, o que não foi realizado. O reduzido valor discrepante – R\$ 13.914,72, ante a imensa atividade da empresa, não confirma desvio a ponto de justificar o lançamento.

Se existe diferença entre o que consta no contrato e o que está efetivamente demonstrado por notas fiscais e contabilizado, caberia a fiscalização apurar a razão da desigualdade dos valores, comprovando ou não se tratar de base de cálculo de contribuições previdenciárias, pois a diferença, *per se*, não demonstra pagamentos ou serviços prestados.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, e no mérito, DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para manter exclusivamente o levantamento REC, excluindo os demais.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Oséas Coimbra, Redator.