



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

Processo n° 17546.000622/2007-58
Recurso n° 161.084 Voluntário
Acórdão n° 2401-01.292 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de julho de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente AMSTED - MAXION FUNDICAO E EQUIP.FERROVIARIOS S/A
Recorrida DRJ-CAMPINAS/SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/09/2003

INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO DE EFETUAR A RETENÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE FATURAS DE SERVIÇOS PRESTADOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. LANÇAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES NÃO RETIDAS EM NOME DO TOMADOR DE SERVIÇOS. DESNECESSIDADE DE FISCALIZAÇÃO PRÉVIA NA EMPRESA PRESTADORA.

Ao deixar de reter as contribuições incidentes sobre as faturas de prestação de serviço executados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, a empresa contratante passa a responder pelo tributo não retido, independentemente de fiscalização prévia no prestador.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. COLOCAÇÃO DE TRABALHADORES À DISPOSIÇÃO DO CONTRATANTE. NECESSIDADE PERMANENTE, CARACTERIZAÇÃO.

A colocação de trabalhadores à disposição do contratante, em suas dependências ou na de terceiros por ele designados, para execução de atividades que se constituam em necessidade permanente do tomador, é suficiente para caracterizar a ocorrência de cessão de mão-de-obra, independentemente da comprovação de que os obreiros estivessem subordinados ao contratante.

LUBRIFICAÇÃO INDUSTRIAL. MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. EQUIPE À DISPOSIÇÃO DO CONTRATANTE. HIPÓTESE DE RETENÇÃO.

A prestação de serviço de lubrificação industrial, por ser modalidade de manutenção de máquinas e equipamentos, está sujeito à retenção de 11% para a Seguridade Social, quando haja a previsão contratual de disponibilização de equipe de trabalhadores nas dependências do contratante.

[Assinaturas manuscritas]

PREVISÃO CONTRATUAL PARA FORNECIMENTO DE MATERIAIS E EQUIPAMENTOS. FALTA DE DISCRIMINAÇÃO DOS VALORES. DESTAQUE NAS NOTAS FISCAIS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA RETENÇÃO.

Havendo previsão contratual, mesmo sem a discriminação dos valores, as quantias relativas aos materiais e equipamentos utilizados na prestação de serviço mediante cessão de mão-de-obra devem ser excluídos da base de cálculo da retenção, desde que destacadas nas notas fiscais.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/09/2003

PEDIDO DE PRORROGAÇÃO DO PRAZO PARA IMPUGNAR EM RAZÃO DO NÚMERO DE LAVRATURAS FISCAIS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. INDEFERIMENTO.

Os requerimentos para dilação do prazo de defesa em razão da quantidade de lavraturas fiscais devem ser indeferidos, por não haver norma garantindo tal medida.

PRAZO PARA MANIFESTAÇÃO DO CONTRIBUINTE APÓS A REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA FISCAL. 10 DIAS. PREVISÃO NA LEI N. 9.784/1999.

O prazo para contribuinte se manifestar sobre informação fiscal exarada em sede de diligência é de 10 dias, nos termos do art. 44 da Lei n. 9.784/1999.

REQUERIMENTO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE PARA SOLUÇÃO DA LIDE. INDEFERIMENTO.

Será indeferido o requerimento de perícia técnica quando esta não se mostrar útil para a solução da lide.

ALEGAÇÕES GENÉRICAS E DESPROVIDAS DE PROVAS. NÃO CONHECIMENTO.

Não merecem conhecimento as alegações que não se refiram à situação ou fato específico e/ou que não indiquem as provas em que se funda.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/09/2003

PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO PELO FISCO DA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Não se podendo constatar, com esteio nos elementos constantes dos autos, se houve ou não antecipação de pagamento das contribuições, aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

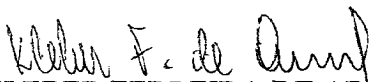
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para declarar a decadência até a competência 03/2001. Votou pelas conclusões o Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. II) Por unanimidade de votos: a) em rejeitar as demais preliminares; e b) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso para excluir as competências de 03 a 09/2003 do “Levantamento 117” e efetuar as exclusões de valores da base de cálculo do “Levantamento 115”.



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Núbia Moreira Barros Mazza (Suplente) e Thiago Davila Melo Fernandes (Convocado). Ausentes os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira e Marcelo Freitas de Souza Costa.

Relatório

Trata o presente processo administrativo fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, DEBCAD nº 35.606.733-5, lavrada contra o sujeito passivo já qualificado nos autos, mediante a qual são apuradas contribuições retidas que deixaram de ser recolhidas, pela notificada, incidentes sobre as notas fiscais/faturas emitidas por empresa que lhe prestou serviço mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, conforme preceitua o art. 31 da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991.

O crédito em questão reporta-se às competências de 02/1999 a 09/2003 e assume o montante, consolidado em 27/04/2006, de R\$ 121.995,83 (cento e vinte e um mil, novecentos e noventa e cinco reais e oitenta e três centavos).

De acordo com o relatório fiscal, fls. 61/70, a empresa notificada contratou serviços de assistência em gestão de lubrificantes, executados mediante cessão de mão-de-obra pela empresa Shell Brasil Ltda.

Consta, ainda, do relato da auditoria, que não foi apresentado o contrato de prestação de serviços, bem como parte das notas fiscais, o que resultou na apuração das bases de cálculo pela escrituração contábil. E que foram deduzidos os recolhimentos apresentados (GRPS/GPS), com códigos de pagamento 2631 — Contribuição Retida sobre NF/Fatura de Serviços.

A empresa apresentou impugnação, fls. 116/157, alegando, em síntese, que:

- a) o exíguo prazo de 15 dias para se defender de vários lançamentos fiscais prejudicou o seu direito de defesa;
- b) há equívocos na apuração fiscal, a qual foi efetuada com base em arquivos digitais, deixando-se de lado documentos específicos;
- c) devem ser acatados os documentos juntados posteriormente, bem como a produção de prova pericial requestada;
- d) as contribuições lançadas até a competência 03/2001 encontram-se fulminadas pela decadência;
- e) a autoridade administrativa tem o dever de afastar a aplicação de norma que entenda inconstitucional;
- f) se o contratante não tem poder de direção sobre a prestação dos serviços, não há o que se falar em cessão de mão-de-obra;
- g) nos termos do item 16 da OS nº 203/99, não é considerado cessão de mão-de-obra o serviço que exija a utilização de conhecimentos e/ou capacidades especiais da contratada;
- h) a comprovação do recolhimento por parte da empresa contratada, desobriga a notificada do encargo de recolher as contribuições ora lançadas;

i) conforme se verifica do contrato, incumbia à contratada fornecer os produtos e materiais inerentes aos serviços prestados, por esse motivo, há de ser aplicada a redução de 50% da base de cálculo, nos termos do que determina a legislação aplicável;

j) considerando que a apuração do crédito foi efetuada a partir dos arquivos digitais, parcela considerável dos valores incluídos na NFLD já foi objeto de retenção por parte da empresa;

k) foram tributados valores que não guardam nenhuma relação com a hipótese de incidência da retenção, tais como: adiantamentos aos prestadores para pagamento de vale-transporte e vale-refeição, valores relativos a reembolsos de despesas incorridas na prestação de serviço, a exemplo de despesas de viagens e estadia e outros;

l) é inconstitucional e ilegítima a cobrança dos juros com base na taxa SELIC, por afronta ao artigo 161, caput e § 1º do CTN e ao artigo 150, inciso I, da Constituição da República.

Diante das alegações defensórias, os autos foram baixados em diligência (fls. 175), tendo a autoridade notificante se manifestado (fls. 177/192).

Em seu arrazoad, o agente do fisco assevera que o contrato de prestação de serviços apresentado na defesa, embora não se refira a todo o período da notificação, vem corroborar o entendimento de que na espécie houve a prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra.

Afirma-se ainda não caber a redução da base de cálculo da retenção, posto que não há a previsão contratual de fornecimento de materiais e equipamentos, além de que o ajuste refere-se apenas ao serviço de gestão de lubrificação. Some-se a isso, afirma, a disposição contratual de que o tomador dos serviços teria a obrigação de fornecer materiais, equipamentos e demais insumos necessários à execução dos serviços.

Assevera, entretanto, que o fisco reconheceu a procedência parcial da defesa ao constatar que guias de recolhimento específicas deixaram de ser consideradas na apuração.

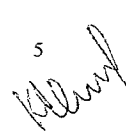
Por fim, a autoridade notificante ressalta a falta de colaboração da empresa durante a ação fiscal e apresenta planilha retificadora das bases de cálculo apuradas.

Instada a se pronunciar sobre as alegações da auditoria em sede de diligência fiscal, a empresa notificada compareceu aos autos, fls. 200/207, acrescentando que:

a) tendo o órgão de primeira instância determinado a realização de diligência, por reputar inadequado o lançamento, deveria lhe ser facultado o prazo de 15 dias para se manifestar e não apenas de 10 dias;

b) também ficou patente dos autos que o próprio Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS exige que em lançamentos dessa espécie o fisco demonstre cabalmente a ocorrência de prestação de serviço por cessão de mão-de-obra;

c) a inexistência de contrato escrito não é causa a descaracterizar o ajuste;

5


d) não procede o argumento da auditoria de que, além da discriminação nas notas fiscais, deveria haver previsão contratual do fornecimento de materiais e equipamentos.

A DRJ em Campinas (SP), fls. 219/229, acatou a retificação do lançamento proposto pela auditoria e afastou as alegações defensórias, declarando a NFLD parcialmente procedente.

Irresignada, a empresa interpôs recurso voluntário, fls. 236/261, no qual afirma, além dos argumentos já apresentados anteriormente, que:

a) jamais se recusou a colaborar com o fisco, tendo exibido toda a documentação que conseguiu juntar, não sendo, por esse motivo, cabível a presunção quanto à existência de cessão de mão-de-obra. Diante disso, devem ser anuladas a NFLD e a decisão *a quo*;

b) as notas fiscais (doc. 01), emitidas pela filial da Shell do Brasil Ltda. de São José dos Campos (todas objeto do levantamento 117 que acompanhou a NFLD), com destaque de ICMS, demonstram que esses pagamentos referem-se exclusivamente a aquisição de mercadorias e não prestação de serviço;

c) o serviço de gerenciamento tem em mira a coordenação de toda a lubrificação do maquinário da empresa por pessoal técnico e especializado, não guardando nenhuma relação com treinamento de pessoas, assim em consonância com a legislação de regência, descabe a aplicação do instituto da retenção sobre esse serviço

d) uma interpretação das normas que regem a sistemática da retenção leva à conclusão de que inexistente cessão de mão-de-obra na situação sob enfoque, por total ausência dos requisitos caracterizadores dessa forma de contratação;

e) o erro da impugnante em ter efetuado a retenção não tem o condão de fazer surgir situação inexistente, qual seja, cessão de mão-de-obra que a obrigue a reter a contribuição, posto que o erro não gera direitos, nem obrigação tributária;

f) toda a legislação vigente no período do débito, revela que inexistindo discriminação dos valores dos materiais no contrato, presume-se que no mínimo 50% do valor bruto da nota fiscal corresponde a serviços sujeitos à retenção de 11%;

Ao final, pede o reconhecimento de nulidade da NFLD, haja vista a incorreta aplicação da presunção ou, no mérito, o cancelamento do crédito tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Relativamente aos prazos que lhe foram facultados para se defender e para se pronunciar após a manifestação do fisco em sede de diligência fiscal, o sujeito passivo apresenta contrariedade. Não devo lhe dar razão.

O alegado cerceamento do direito de defesa em função do prazo exíguo para apresentar impugnação não merece acolhimento. É que o prazo adotado pela Administração Tributária foi o previsto na legislação de regência, no caso o § 1.º do art. 37 da Lei n. 8.212/1991¹.

Além de que, inexistente norma prevendo a prorrogação do referido prazo em função do número de lançamentos lavrados em cada ação fiscal. Por isso, andou bem o órgão *a quo*, quando indeferiu o requerimento para dilação do prazo de defesa.

No que diz respeito ao prazo que lhe foi concedido para manifestação após a realização da diligência fiscal, entendo que agiu certo a DRJ, quando o fixou em 10 dias.

Em razão desse prazo não vir previsto na Portaria MPS n. 520/2004, que rege o contencioso fiscal de exigência de contribuições previdenciárias no momento da apresentação da defesa, aplicou-se subsidiariamente na espécie a Lei n. 9.784 de 29/01/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. Esta em seu Capítulo X, art. 44², prevê a concessão do prazo de 10 dias para manifestação do interessado após o encerramento da instrução do processo.

No processo administrativo fiscal, o encerramento da instrução, ou seja, o momento em que o processo está pronto para o julgamento, dá-se após a apresentação da defesa, ou, no caso de determinação de diligência, após a manifestação fiscal.

Ressalte-se também que o fisco foi chamado aos autos não para inovar nos fundamentos fáticos e jurídicos do lançamento, mas para se pronunciar sobre documentos acostados com a impugnação e que, diga-se de passagem, não haviam sido disponibilizados durante a ação fiscal.

¹ Art. 37. 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.

§ 1º Recebida a notificação do débito, a empresa ou segurado terá o prazo de 15 (quinze) dias para apresentar defesa, observado o disposto em regulamento.

(...)

² Art. 44. Encerrada a instrução, o interessado terá o direito de manifestar-se no prazo máximo de dez dias salvo se outro prazo for legalmente fixado.

7
Kleber

Portanto, o prazo concedido para o sujeito passivo se manifestar, após a informação fiscal em sede de diligência, foi fixado em consonância com a norma legal aplicável, não merecendo acolhimento a alegação da defesa.

Quanto ao cerceamento do direito de defesa ocasionado pelo indeferimento do órgão *a quo* do pedido de produção de novas provas, entendo que não deva ser acatado. No processo administrativo fiscal vigora o princípio do livre convencimento motivado. Segundo o qual a autoridade julgadora tem liberdade para adotar a tese que ache mais adequada à solução da contenda, desde o que o faça com a devida motivação.

Nesse sentido, somente à autoridade que preside o processo é dado determinar a realização de perícias e diligências caso ache necessário. Não está o julgador obrigado a deferir pedidos de dilação probatória se os elementos constantes nos autos já lhe dão o convencimento suficiente para emissão da decisão.

Assim, sendo a prova dirigida à autoridade julgadora, é essa que tem a prerrogativa de determinar ou não a sua produção. Tenho que concordar com a decisão original, quando afirma que o relato do fisco e os documentos colacionados já seriam suficientes para a solução da lide.

A maior evidência do acerto dessa tese é que todos os quesitos apresentados pela empresa para realização da perícia técnica foram respondidos no voto do relator, apenas com base nos elementos constantes nos autos.

Vamos à decadência do direito de lançar as contribuições em questão. Na data da lavratura, o fisco previdenciário aplicava, para fins de aferição da decadência do direito de constituir o crédito, as disposições contidas no art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, todavia, tal dispositivo foi declarado inconstitucional com a aprovação da Súmula Vinculante n.º 08, de 12/06/2008 (DJ 20/06/2008), que carrega a seguinte redação:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

É cediço que essas súmulas são de observância obrigatória, inclusive para a Administração Pública, conforme se deflui do comando constitucional abaixo:

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.

(...)

Então, uma vez afastada pela Corte Maior a aplicação do prazo de dez anos previsto na Lei n.º 8.212/1991, aplica-se às contribuições a decadência quinquenal do Código Tributário Nacional – CTN. Para a contagem do lapso de tempo, a jurisprudência vem lançando mão do art. 150, § 4.º, para os casos em que há antecipação do pagamento (mesmo que parcial) e do art. 173, I, para as situações em que não ocorreu pagamento antecipado. É o que se observa da ementa abaixo reproduzida (EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO

REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL nº 674497/PR, Relator: Ministro Mauro Campbell Marques, julgamento em 05/11/2009, DJ de 13/11/2009):

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA CONSUMADA. MATÉRIA SUBMETIDA AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC (RECURSOS REPETITIVOS). OMISSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. REDISCUSSÃO DO MÉRITO. CARÁTER PROTETÓRIO. MULTA.

1. O aresto embargado foi absolutamente claro e inequívoco ao consignar que "em se tratando de constituição do crédito tributário, em que não houve o recolhimento do tributo, como o caso dos autos, o fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Somente nos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN)".

2. Devem ser repelidos os embargos declaratórios manejados com o nítido propósito de rediscutir matéria já decidida.

3. Embargos de declaração rejeitados com aplicação de multa de 1% (um por cento) sobre o valor da causa atualizado.

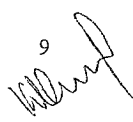
No caso vertente, a ciência do lançamento deu-se em 28/04/2006 e o período do crédito é de 02/1999 a 09/2003. Nem do relato fiscal, nem dos anexos que acompanham a NFLD há como se chegar a uma conclusão segura acerca da existência ou não de antecipação de pagamento, até porque os pagamentos relativos às contribuições decorrentes de retenção são efetuados em nome do tomador dos serviços e esse não se submeteu a ação fiscal. Nesses casos, esse colegiado tem se posicionado pela adoção do critério previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

Diante desse cenário, devem ser excluídas do crédito em razão da decadência o período de 02/1999 a 03/2001.

Uma outra preliminar apontada pela recorrente diz respeito a falta de amparo legal para que o fisco se valesse de presunção para fundamentar o lançamento.

Sobre esse ponto do recurso, deve-se inicialmente ressaltar que a empresa, malgrado afirme o contrário, deixou de apresentar todos os elementos solicitados durante a ação fiscal, tendo sido inclusive autuada por esse motivo. Diante dessa postura, não restou ao fisco outra alternativa que não fosse a apuração das contribuições com base apenas nos registros contábeis, para as situações em que não houve o fornecimento dos documentos correspondentes.

É certo que o contrato de prestação de serviço é elemento essencial tanto para a verificação da ocorrência de cessão de mão-de-obra na execução contratual, como também

9


para determinação da base de incidência do percentual de 11% sobre o valor das notas fiscais/faturas.

Nessa toada, a falta de apresentação dos contratos e das notas fiscais pela empresa, justifica o procedimento de apuração das contribuições devidas a partir da escrita da empresa.

Verifico que fisco solicitou a documentação relativa aos pagamentos efetuados a empresas cujos serviços poderiam ter sido executados mediante cessão de mão-de-obra, todavia, a empresa não os apresentou durante a ação fiscal, deixando para fazê-lo apenas na impugnação.

A autoridade notificante, ao se deparar com novos elementos, conclui que efetivamente ocorreu a cessão de mão-de-obra, verificando também a necessidade de retificação do lançamento em face da existência de guias de recolhimento não aproveitadas originalmente.

Assim, entendo que na espécie estão presentes os requisitos que autorizam o fisco a inverter o ônus da prova e deixar ao contribuinte o encargo de comprovar que não se faziam presentes no caso sob enfoque as hipóteses legais que a obrigariam a efetuar a retenção sobre as faturas de serviço.

Concluo, então, que a auditoria fiscal não se desviou das normas que permitem a apuração das contribuições com esteio nos registros contábeis, inexistindo razão para se falar em afronta ao devido processo legal no procedimento adotado pela fiscalização.

Passo agora ao mérito da contenda, que essencialmente passa pela verificação da natureza do serviço prestado, de modo que se conclua pela possibilidade legal de incidência da retenção previdenciária.

O relato do fisco aponta que a atividade contratualmente ajustada foi serviços de “Gestão de Lubrificação”, conforme notas fiscais acostadas. O instrumento de contrato apresentado, fls. 165/172, indica nas suas cláusulas:

CLÁUSULA PRIMEIRA - OBJETO DO CONTRATO

1.1. O objeto do presente contrato é o ajuste de prestação, ao CLIENTE, de serviços especializados de gerenciamento de lubrificação, pela SHELL, na forma disposta neste contrato, admitida a contratação de empresas parceiras para o apoio.

CLÁUSULA SEGUNDA - IDENTIFICAÇÃO DOS SERVIÇOS

2.1. Entende-se por lubrificação, para os fins deste -trata o fenômeno da redução de atrito - entre duas supondes em movimento relativo, por meio da introdução de uma substância entre elas.

Parágrafo 1º- Para realização destes serviços, a SHELL disponibilizará equipe de 3 (três) lubrificadores dedicados totalmente à operação.

Parágrafo 2º - A SHELL será responsável pela aplicação dos produtos lubrificantes contemplados neste contrato e pelos demais produtos lubrificantes utilizados na operação. que •

serão adquiridos diretamente pelo CLIENTE e disponibilizados para a SHELL.

O fisco no seu relato transcreveu as normas em que se baseou para fundamentar o lançamento citando a Lei n. 8.212/1991, a OS INSS/DAF n. 209/1999; a IN INSS/DC n. 71/2002; a IN INSS/DC n. 100/2003 e a IN SRP n. 03/2005. Com esteio nos dispositivos colacionados, conclui que o serviço em questão se tratava de “treinamento e ensino”, sendo passível, portanto, da retenção para a Seguridade Social.

A recorrente afirma que não houve a contratação de cessão de mão-de-obra, posto que os operários que laboraram na prestação dos serviços não ficaram sob o comando da tomadora, mas atuaram em nome da prestadora dos serviços. Por conta disso, não se estaria diante de hipótese de retenção.

Analizando o contrato colacionado, o fisco manifestou-se no sentido que o mesmo, inquestionavelmente, revelaria a existência de cessão de mão-de-obra em razão de:

a) Item 2.1 confirma a disponibilização de 3 (três) lubrificadores dedicados totalmente à operação;

b) Item 4.1 determina que o pagamento pelos serviços prestados será ajustado por um preço mensal, independentemente do serviço executado, o que comprova que o objeto da prestação dos serviços é a mão de obra disponibilizada, locada sua atividade mediante o pagamento mensal.

c) Item 4.1, § 2º, refere-se à possibilidade de ocorrência de horas extras o que reforça a afirmação contida no item 4.1;

d) Item 5.1 determina que será feita a retenção dos 11% ao INSS, confirmando a caracterização do serviço como por cessão de mão de obra;

e) Item 5.2, letra “g”, demonstra submissão da prestadora na execução dos serviços, uma vez que os serviços estarão sob acompanhamento, fiscalização e aprovação por responsável da contratante.

O órgão de primeira instância deu razão ao fisco, concluindo que na espécie houve a colocação de trabalhadores à disposição do contratante, sob seu comando, para execução de serviços que deveriam ser efetuados pelos trabalhadores do mesmo. Reportando-se diretamente aos comandos dispostos no Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/1999, o voto do relator chegou à conclusão que o serviço em questão poderia ser enquadrado como de “treinamento e ensino”, estando, portanto, sujeito à retenção.

A base legal para incidência da retenção previdenciária reside no art. 31 da Lei n. 8.212/1991³, que impõe a obrigação de retenção pelos tomadores de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra do percentual de 11% das notas fiscais/faturas emitidas pelas

³ 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 original dada pela Lei n. 9.317/1998).

empresas contratadas e recolhimento em nome dessas, para compensação da quantia retida quando do recolhimento das contribuições sobre a folha de salários.

O mesmo artigo no seu § 3.⁴ traz o conceito de cessão de mão-de-obra para fins de aplicação do instituto da retenção. Sendo que o § 4. menciona, em relação exemplificativa, atividades enquadradas como cessão de mão-de-obra, deixando ao RPS um maior detalhamento da matéria.

O RPS em seu art. 219, § 2., prevê em relação exaustiva os serviços sujeitos à sistemática da retenção. É oportuno que as atividades, mesmo ali constantes, somente se subsumem à retenção quando executadas mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada.

No caso sob questão não se constitui em empreitada, posto que essa se caracteriza pela realização de uma tarefa específica, ao passo que o serviço executado se constitui em necessidade perene da contratante.

É curial, então, que, a priori, verifiquemos se o serviço em questão se enquadra na modalidade contratual de cessão de mão-de-obra. O primeiro aspecto legal a ser analisado é se a atividade desenvolvida é uma necessidade permanente do contratante. Não resta dúvida que sim, haja vista que o regular funcionamento das máquinas requer a sua contínua e correta lubrificação.

Depois, verifica-se que é inescindível a ocorrência de colocação de equipe de trabalhadores à disposição do contratante e em suas dependências. O § 1. da Cláusula Segunda do instrumento contratual colacionado revela que a prestadora tinha a obrigação de manter um grupo de 3 “lubrificadores” dedicados totalmente à operação de lubrificação dos equipamentos da contratante.

Na situação sob enfoque, não há como se chegar a conclusão segura de que os trabalhadores da prestadora estavam sob o comando da tomadora dos serviços. Os elementos constantes dos autos não me permitem afirmar que os lubrificantes se subordinavam à empresa contratante ou se atuavam com autonomia.

Esse fato, todavia, não vejo como elemento essencial a caracterizar, nos termos da Lei n. 8.212/1991, a ocorrência de cessão de mão-de-obra, já que está estampado no contrato que houve a disponibilização de trabalhadores nas dependências da contratante e para executar tarefas que efetivamente se constituem em necessidade permanente desta.

Percebendo que os requisitos caracterizadores da cessão de mão-de-obra encontram-se presentes no contrato sob enfoque, resta-me aferir se o serviço consta da relação apresentada no RPS.

⁴ § 3o 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.

§ 4o Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços:

I - limpeza, conservação e zeladoria; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

II - vigilância e segurança; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

III - empreitada de mão-de-obra; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei no 6.019, de 3 de janeiro de 1974

De acordo com o que reza o ajuste entre a recorrente e a empresa Shell, o objeto contratual consistia na colocação de trabalhadores para elaborar, executar e monitorar a programação de lubrificação da contratante.

É intuitivo que o funcionamento de uma indústria do ramo de metalurgia, como é o caso da recorrente, possui um conjunto de equipamentos cujo funcionamento requer uma correta lubrificação, que conforme o item 2.1 do referido contrato trata-se do “*fenômeno de redução de atrito entre duas superfícies em movimento relativo, por meio da introdução de uma substância entre elas*”.

Entendo que dos serviços constantes na listagem do § 2. do art. 219 do RPS, a atividade de lubrificação enquadra-se em no inciso XV “*manutenção de instalações, de máquinas e de equipamentos*;

A OS INSS/DAF n. 209 repete a mesma redação do RPS. Maior detalhamento dessa disposição normativa é trazida pela IN INSS/DC n. 71/2002, que no inciso XIV do art. 103, assim dispõe:

Art. 103. Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra, os serviços de:

(...)

XII - manutenção de instalações, de máquinas ou de equipamentos, quando indispensáveis ao seu funcionamento regular e permanente, desde que o contrato obrigue a empresa contratada a manter equipe à disposição da empresa contratante;

(...)

Esse dispositivo dá-me maior segurança para afirmar que o serviço sob cuidado efetivamente está no rol daqueles sujeitos à retenção, descabendo a alegação da recorrente em sentido contrário.

Embora não seja fator determinante para a exação, não posso deixar de mencionar, que o próprio instrumento de contrato apresentado trazia cláusula prevendo a retenção para a Seguridade Social, além da empresa haver efetuado a parcial retenção em diversas notas fiscais.

Também alega a impugnante que nos termos do item 16 da Ordem de Serviço — OS nº 203/99 da Diretoria de Arrecadação e Fiscalização do INSS, não é considerado cessão de mão-de-obra o objeto do contrato que exija a utilização de conhecimento e ou capacidade especiais da contratada.

Sobre essa questão, tenho que concordar com a decisão *a quo*, posto que desde a entrada em vigor da OS INSS DAF n. 209/1999, em 06/1999, que a dispensa da retenção está condicionada à comprovação da contratação dos serviços profissionais que enumera, os quais são regulamentados por legislação federal. Todavia, os serviços em questão - *assistência em gestão de lubrificantes* — não se inserem nesse rol. Razão pela qual sobre os mesmos deve haver a retenção de que cuida o art. 31 da Lei nº 8.212/1991.

Não posso dar razão à recorrente quando alega que as contribuições já haviam sido quitadas pela prestadora de serviços. É que não há nos autos qualquer prova dessa afirmação. Além de que, já está pacificado o entendimento nessa corte administrativa de que não é necessário que se faça prévia auditoria ou mesmo que se cientifique a empresa prestadora do procedimento fiscal para apuração de créditos decorrentes da falta de retenção de contribuições incidentes sobre notas fiscais/faturas de prestação de serviço mediante cessão de mão-de-obra.

Isso decorre diretamente do que estatui o § 5.º do art. 33 da Lei n. 8.212/1991⁵, que traz presunção legal de que, havendo a obrigação de reter a contribuição, a responsabilidade perante a Previdência Social pela quitação do tributo não retido desloca-se unicamente para a empresa tomadora dos serviços.

Verifico ainda que a auditoria fiscal juntou relatório onde estão discriminadas todas as guias de retenção apresentadas pelo sujeito passivo, descabendo a alegação de que se deixou de considerar alguns recolhimentos na apuração fiscal. Vejo que esse argumento não se sustenta, pois sequer foram indicadas as guias que supostamente deixaram de ser aproveitadas. Ressalte-se ainda que, após a apresentação da defesa, o débito foi retificado para aproveitar guias não apresentadas durante a ação fiscal.

Por falta de elementos de comprovação, também deixo de acatar a tese de que o fisco teria tributado verbas que não estão no campo de incidência, tais como: adiantamentos aos prestadores para pagamento de vale-transporte e vale-refeição, valores relativos a reembolso de despesas incorridas na prestação de serviço, como despesas de viagens e estadia e outros. Embora conste em algumas notas fiscais a expressão genérica “Diversos não tributados pelo INSS”, a empresa não trouxe à colação comprovantes dessas despesas, pelo que o fisco não teria respaldo legal para excluí-las da base de cálculo da retenção.

Alega a recorrente que foram tributados valores relativos à comercialização de produtos lubrificantes, conforme notas fiscais colacionadas, as quais se referem ao “Levantamento 117”, cujo emissor do documento fiscal é o estabelecimento CNPJ 33.453.598/0251-18.

Embora essa alegação não tenha constado da impugnação, entendo que deva ser apreciada em homenagem ao princípio da verdade material, tão caro ao processo administrativo fiscal.

Ressalto que as competências até 03/2001, por terem sido declaradas decadentes, não serão consideradas. Quanto às demais, pude verificar do cotejo do ANEXO I – DEMONSTRATIVO DE PAGAMENTOS E APURAÇÃO DAS RETENÇÕES DEVIDAS – LEI N. 9.711/98 com as notas fiscais anexadas ao recurso, que efetivamente houve equívoco do fisco ao lançar esses valores na apuração, posto que se trata apenas de operação de comercialização de produtos, descabendo a retenção.

Assim, para o “Levantamento 117” devem ser excluídas as competências 03 a 09/2003.

⁵ § 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

Passo a ponderar agora sobre a alegada omissão do fisco em excluir da base de cálculo da retenção os valores de materiais e equipamentos utilizados na prestação de serviço.

Excluindo-se as competências declaradas decadentes, período de 02/1999 a 03/2001, verifiquemos qual os dispositivos legais aplicáveis.

OS nº209/1999:

17 - A contratada que esteja obrigada a fornecer material ou dispor de equipamentos próprios ou de terceiros indispensáveis à execução do serviço, cujos valores estejam estabelecidos contratualmente sendo as parcelas correspondentes discriminadas na nota fiscal, fatura ou recibo, os respectivos valores não estarão sujeitas à retenção.

17.1 - Na hipótese de não constar no contrato os valores referentes a material ou equipamentos, deverão ser discriminadas as respectivas parcelas na nota fiscal, fatura ou recibo, não se admitindo que o valor relativo aos serviços seja inferior a 50% (cinquenta por cento) do valor bruto.

17.1.1 - Quando a utilização de equipamento não estiver estabelecida em contrato porém for inerente à execução do serviço, aplica-se o disposto no subitem anterior.

IN 71/2002 (vigência 01/09/2002) :

Art. 105. Poderão ser deduzidas da base de cálculo da retenção as parcelas que estiverem discriminadas na nota fiscal, na fatura ou no recibo e que correspondam:

II — ao fornecimento de material contratualmente estabelecido e cujo valor não pode ser superior ao de aquisição, comprovado por documento fiscal;

III — à utilização de equipamentos pertencentes à contratada, indispensáveis à execução do serviço desde que contratualmente estabelecido e cujo valor de aluguel também esteja estimado em contrato.

Art. 106. Quando o fornecimento de material ou de equipamento estiver previsto em contrato, mas sem valor estimado, desde que discriminadas as parcelas na nota fiscal, na fatura ou no recibo, o valor relativo ao custo da mão-de-obra deverá ser calculado da seguinte forma, para os serviços:

I — em geral, a base de cálculo da retenção não poderá ser inferior a 50% (cinquenta por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo;

II — de operação de transporte de cargas e passageiros, cujos veículos e cujas respectivas despesas de combustível e de manutenção corram por conta da contratada, a base de cálculo da retenção não poderá ser inferior a 30% (trinta por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo;

III – de limpeza com utilização de equipamentos próprios ou de terceiros, desde que discriminadas as parcelas na nota fiscal, na

fatura ou no recibo, o valor da base de cálculo da retenção não poderá ser inferior ao percentual de 65% (sessenta e cinco por cento), quando se referir à limpeza hospitalar, ou de 80% (oitenta por cento), quando se referir às demais limpezas, aplicados sobre o valor bruto, sem a exclusão das importâncias referentes à material;

IV – de construção civil em que sejam utilizados equipamentos mecânicos, adotar-se-ão os procedimentos previstos na Instrução Normativa que dispõe sobre as normas e os procedimentos aplicáveis à Construção Civil.

§ 1º Os percentuais de que trata este artigo representam o valor relativo aos serviços contidos no valor total da nota fiscal, da fatura ou do recibo, devendo ser, por conseguinte, aplicados sobre o valor bruto, sem a exclusão das importâncias referentes à material e à utilização de equipamentos.

§ 2º Na falta de discriminação do valor da parcela relativa a material ou a equipamento em nota fiscal, em fatura ou em recibo, a base-de-cálculo para a retenção será o seu valor bruto.

§ 3º Quando o fornecimento de material não estiver previsto no contrato, mesmo que discriminadas as parcelas em nota fiscal, fatura ou recibo, a base-de-cálculo para a retenção será o seu valor bruto.

O único instrumento de contrato colacionado, fls. 165/171, abrange o período de abril de 2001 a março de 2003, portanto, considerando-se que o referido ajuste não prevê renovação automática, não estão acobertados pelo mesmo os serviços prestados nas competências de abril a setembro de 2003.

A teor do § 3. do art.106 da IN n. 71, acima transcrito, para o período em que não houve a cobertura contratual, inexistente a possibilidade legal de dedução de parcelas relativas a materiais e equipamentos da base de cálculo da retenção, o qual é o valor bruto da nota fiscal.

Fazendo prevalecer o princípio da verdade material, analisei as notas fiscais acostadas no recurso, conforme relação abaixo, e verifiquei que efetivamente caberia a dedução dos materiais destacados, posto que, no período desses documentos, há previsão de fornecimento de material em contrato, embora sem discriminação dos mesmos. Ressalto, todavia, que como não há previsão dos valores nos contratos, o limite da dedução é 50% do valor bruto da nota fiscal, nos termos do item 17.1 da OS 209/1999 e do inciso I do art. 106 da IN n. 71/2002.

Eis as retificação necessárias para o “Levantamento 115”:

COMP	NOTA FISCAL	VALOR EXCLUIR R\$
abr/01	003500	7.185,79 (*)
mai/01	004242	6.986,42 (*)
jun/01	004876	5.088,34
jul/01	004575	4.595,86
ago/01	004675	5.531,43
set/01	005679	3.493,25

out/01 006197	2.717,87
nov/01 006796	3.421,58
dez/01 007977	3.244,87
jan/02 009262	4.562,46
fev/02 009759	6.533,81
mar/02 010954	3.393,02
abr/02 012715	3.359,61
mai/02 013517	4.829,77
jun/02 014423	4.829,77
jul/02 015061	4.662,71
set/02 016513	14.504,37
out/02 018472	12.056,85(*)
nov/02 019170	5.660,92
dez/02 020333	5.660,92
jan/03 020986	8.161,47
fev/03 021102	6.598,62

(*) limitado a 50% do valor bruto da nota fiscal.

Por fim, para enfrentar a questão da inconstitucionalidade da aplicação da taxa de juros SELIC é necessária uma análise da constitucionalidade de dispositivos legais aplicados pelo fisco, daí, é curial que, a priori, façamos uma abordagem acerca da possibilidade de afastamento por órgão de julgamento administrativo de ato normativo por inconstitucionalidade.

Sobre esse tema, note-se que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando, regra geral, o afastamento de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, a pretexto de inconstitucionalidade, nos seguintes termos:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Observe-se que, somente nas hipóteses ressalvadas no parágrafo único e incisos do dispositivo legal encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência.

Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF nº 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

Súmula CARF Nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF⁶. Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre as alegações de inconstitucionalidade da aplicação dos juros SELIC.

Diante do exposto, voto por declarar decadentes as contribuições lançadas no período de 02/1999 a 03/2001, por afastar as demais preliminares e, no mérito, por excluir as competências de 03 a 09/2003 do “Levantamento 117” e efetuar as exclusões de valores da base de cálculo do “Levantamento 115”, conforme tabela demonstrativa acima.

Sala das Sessões, em 6 de julho de 2010


KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO – Relator

⁶ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.
(...)



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

Processo nº: 17546.000622/2007-58

Recurso nº: 161.084.

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 2401-01.292

Brasília, 09 de julho de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente 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