



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

Processo nº 18186.000136/2007-39
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2302-01.757 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de abril de 2012
Matéria Cessão de Mão de Obra: Retenção. Empresas em Geral
Recorrente ALBATROZ SEGURANÇA E VIGILÂNCIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2002

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA - RETENÇÃO NÃO COMPROVADA A EXISTÊNCIA DO FATO GERADOR

Relatório Fiscal não demonstra a existência da prestação de serviço com cessão de mão de obra que enseja a retenção de 11%, incidente sobre notas fiscais de prestação de serviço. A subsunção do fato à regra de incidência deve ser detalhadamente consignada no relatório fiscal a fim de possibilitar as garantias constitucionais à ampla defesa e ao contraditório. Violá-las contamina o ato administrativo de lançamento com vício insuscetível de convalidação. Lançamento improcedente.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Marco André Ramos Vieira- Presidente.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora.

EDITADO EM: 07/05/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Andre Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Vera Kempers de Moraes Abreu, Manoel Coelho Arruda Junior, Wilson Antonio de Souza Correa, Arlindo da Costa e Silva.

Ausência momentânea: Manoel Coelho Arruda Junior

CÓPIA

Relatório

Trata a presente notificação fiscal de lançamento de débito, lavrada em 27/06/2003 e cientificada ao sujeito passivo em 07/07/2003, de contribuições previdenciárias relativas à retenção de 11% incidente sobre as notas fiscais de prestação de serviço com cessão de mão de obra, no período de 02/1999 a 12/2002.

O relatório fiscal de fls. 26/28, diz que o levantamento se baseou em remessas de valores da notificada para a empresa Albatroz Serviços Gerais Ltda., apuradas na contabilidade.

Após a impugnação os autos baixaram em diligência, fls. 137, a qual não foi respondida, sendo baixado novamente, conforme documento de fls. 132 para a elaboração de relatório complementar onde deveria constar a fundamentação legal que sustentou a aferição indireta.

Informação Fiscal de fls. 175/176, diz que as empresas pertencem ao mesmo grupo, que as remessas de valores se referem a empréstimos, que inexistem notas fiscais que não houve a prestação de serviço e o débito é inexistente.

A DRP não aceitou os termos da informação, baixando o processo mais uma vez em diligência para que restasse demonstrado de forma inequívoca que eram empréstimos, devendo o fisco juntar documentos comprobatórios dos contratos de mútuo, supostamente celebrados, documentação que comprove a entrega dos valores e a conta onde foram devolvidos os valores emprestados; se os valores foram lançados como empréstimo nas DIPJ e para elaborar relatório substitutivo com todos os itens antes relatados.

No relatório da diligência à fl. 208, consta a informação de que a empresa não apresentou documentos em vista da decadência quinquenal, conforme documento que protocolou às fls. 204/205.

Foi elaborado despacho pelo Serviço do Contencioso da DRP, fls. 212/216, dando ciência à empresa dos despachos, e dizendo que não se operou a decadência. Em resposta, a notificada se manifesta dizendo que o crédito está totalmente decadente. É lavrado auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, devido a falta de apresentação de documentos.

Acórdão de fls. 232/250, julga o lançamento procedente.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso, onde alega em apertada síntese:

- a) que o lançamento refere-se à retenção de 11%;
- b) que inexistente o fato, sendo nula a autuação, pois o lançamento foi feito por presunção da existência da cessão de mão de obra;
- c) a quitação de todos os tributos pela decadência;

- d) cerceamento de defesa;
- e) inexistência de vinculação, suporte fático e fato gerador, que não foi caracterizado pela autoridade lançadora;
- f) que não são conhecidas as bases de cálculo originalmente existentes para depois ser cobrado o débito suplementar, como diz o relatório; que foram incluídos valores de vale-transporte e pagamento a autônomos;
- g) requer o cancelamento da multa;
- h) argúi a impossibilidade da cobrança dos juros;
- i) que sejam aceitos os mesmos argumentos para declarar nulos os autos de infração por descumprimento de obrigação acessória.

Requer a reforma do Acórdão, o reconhecimento da nulidade, a improcedência do auto de infração e dos DEBCAD's decorrentes, com o cancelamento dos créditos tributários, que se forem mantidos devem ter excluídos os juros e a multa.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

Cumprido o requisito de admissibilidade frente à tempestividade, documento de fls.266, conhecimento do recurso e passo ao seu exame.

A notificação foi lavrada em 27/06/2003 e cientificada ao sujeito passivo em 07/07/2003, contemplando o período de 02/1999 a 12/2002, não restando configurado período decadente conforme os preceitos contidos, tanto no artigo 150, §4º ou 173,I, ambos do CTN.

Também são inócuas as alegações da recorrente acerca de lançamentos de vale-transporte e autônomos, posto que são matérias estranhas ao presente levantamento.

Todavia, do exame dos autos é de se ver que o Relatório Fiscal de fls. 26/28, é sucinto ao descrever a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, não trazendo qualquer elemento de convicção, dizendo *in verbis*:

3.1- Verificando-se os lançamentos contábeis do período foi constatada a existência da conta 1.2.01.00.019.0001 (Albatroz Serviços Gerais Ltda- CNPJ 00.914.430/0001-19), onde há remessas de valores mensais da empresa ora notificada para a citada conta Albatroz Serviços Gerais Ltda, valores estes que serviram de base de cálculo, conforme informados no DAD anexo.

3.1.1- Ocorre que ambas são prestadoras de serviços, a primeira de Vigilância e a outra de Limpeza, portanto esta fiscalização entendeu que há uma prestação de serviços por parte da Serviços Gerais, já que no Contrato Social não há menção da mesma como participante do quadro societário da Albatroz Segurança.

3.1.2- Foi solicitado através de TIAD (Termo de Intimação para Apresentação de Documentos) que a empresa apresentasse a documentação referente à conta acima citada, para o confronto dos mesmos com os livros contábeis, tal solicitação não foi atendida, o que ensejou a lavratura do Auto de Infração nº 35.510.678-7.

Ou seja, o crédito está sustentado no “entendimento” da fiscalização de que houve prestação de serviço com cessão de mão de obra. Ainda que a recorrente não tenha apresentado os documentos solicitados para esclarecer as remessas de numerários entre as duas empresas e tenha sido autuada pelo procedimento, isto não dá ao fisco a liberdade de entender a ocorrência do fato gerador sem qualquer indício de que tenha ocorrido. Não está descrito no relatório qualquer evidenciação de que a empresa Albatroz Serviços Gerais Ltda. prestasse serviços à recorrente, nem que tipo de serviço teria sido prestado, muito menos a forma como foi prestado, se com cessão de mão de obra, para se sujeitar à retenção de 11%, contida na Lei nº 9.711/98.

É sabido que mesmo que não houvesse documentos para elucidar os lançamentos contábeis, o fato gerador poderia ter ocorrido, mas o fisco tem o dever de caracterizá-lo, de trazer aos autos elementos de convicção da existência do mesmo. Não há qualquer prova, ou mesmo indicação, sinal de que houve a prestação de serviço de uma empresa para outra, e ainda, com cessão de mão de obra, para sustentar o lançamento das contribuições devidas relativas à retenção incidente sobre as notas fiscais de serviço, as quais o fisco não faz sequer menção da existência.

Ainda, quanto ao mérito, para a constituição de crédito tributário, determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25/10/66, que deve ser verificada a ocorrência do fato gerador e determinada a matéria tributada. O fato gerador da obrigação principal é definido pelo artigo 114 da mesma lei como “a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”. E, para que se considere o fato gerador ocorrido devem estar presentes as circunstâncias materiais necessárias para surgimento da obrigação tributária. É a redação do artigo 116 do CTN, *verbis*:

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.

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

A verificação das circunstâncias materiais do fato gerador do tributo é parte essencial do procedimento administrativo de lançamento. Nesse sentido têm sido os pareceres da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social:

PARECER/CJ Nº 1.747/99 REFERÊNCIA: NFLD nº 32.145.697-1.

INTERESSADO: Editora O Dia LTDA.

ASSUNTO: Notificação Fiscal.

EMENTA DIREITO PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO - RELATÓRIO FISCAL - CLAREZA E PRECISÃO DOS FATOS GERADORES. A omissão da discriminação clara e precisa dos fatos geradores que ensejaram na Notificação Fiscal quando da elaboração do relatório gera vício insanável, acarretando a nulidade do ato. Advocatória conhecida por infringência de dispositivo legal.

AVOCATÓRIA MINISTERIAL REFERÊNCIA: NFLD nº 32.145.697-1.

INTERESSADO: EDITORA O DIA LTDA.

EMENTA: DIREITO PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO - RELATÓRIO FISCAL - CLAREZA E PRECISÃO DOS FATOS GERADORES. A omissão da

discriminação clara e precisa dos fatos geradores que ensejaram na Notificação Fiscal quando da elaboração do relatório gera vício insanável, acarretando a nulidade do ato. Advocatória conhecida por infringência de dispositivo legal.

Decisão Visto o processo em que é interessada a parte acima indicada. Com fundamento no Parecer/CJ/Nº 1747/99 da Consultoria Jurídica deste Ministério, que aprovo, avoco o presente processo para anular a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº 32.145.697-1 emitida contra a Editora O Dia Ltda., e determinar a realização de nova fiscalização.

Publique-se.

Brasília, 19 de maio de 1999.

WALDECK ORNÉLAS Ministro da Previdência e Assistência Social

No caso sob exame, foram considerados fatos geradores as remessas de valores efetuadas pela recorrente para a empresa Albatroz Serviços Gerais Ltda. Ocorre que a descrição dos fatos mostra-se incipiente para o lançamento, pois restam ausentes as circunstâncias materiais que suportariam a certeza e liquidez do crédito constituído.

Versando o lançamento, exclusivamente, sobre a retenção decorrente da cessão de mão de obra, no período lançado, a efetiva prestação do serviço com cessão deve ficar cabalmente demonstrada no relatório fiscal.

A Lei nº 9.711/98 em seu artigo 23 alterou a redação do artigo 31 da Lei nº 8.212/91, estabelecendo uma nova modalidade de substituição tributária, ao determinar que os tomadores de serviço efetuem a retenção de 11% (onze por cento) sobre o valor bruto do pagamento referente à prestação de serviço efetuado com cessão de mão-de-obra.

A partir de 1º de fevereiro de 1999, com a nova redação do art. 31 da Lei nº 8.212/91, alterou-se a natureza jurídica da relação entre o INSS e a empresa tomadora de serviços com cessão de mão-de-obra, deixando de existir a solidariedade, criando-se a substituição tributária estribada no art. 128 do CTN.

O artigo 31 da Lei n.º 8.212/91, com a redação que lhe foi dada pela Lei n.º 9.711/1998, diz que a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá proceder à retenção incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da nota fiscal ou fatura, em nome da cedente de mão-de-obra.

Portanto, a retenção somente incidirá sobre os serviços contínuos, onde houver cessão de mão de obra (art.31, caput da Lei nº 8.212/91), isto é dependerá da forma como foram contratados os serviços.

Por força do dispositivo legal, acima referido, a fiscalização deve comprovar, quando do lançamento, a existência da cessão de mão de obra nos moldes descritos pela legislação. O ônus de demonstrar a natureza da cessão de mão de obra é da fiscalização. Ante a inexistência de documentos para comprovar a origem das remessas de numerários, não pode o

fisco simplesmente imputar a ocorrência de um fato gerador, deveria, sim, descrever quais os serviços prestados com os elementos caracterizadores da cessão de mão de obra., ou seja: que o prestador de serviços ou contratado tenha colocado segurados à disposição do tomador ou contratante; que tais segurados tenham permanecido à disposição nas dependências do tomador (contratante) ou na de terceiros; que tenham realizado serviços contínuos, repetindo-se periódica ou sistematicamente.

Tomando por base a definição estabelecida pelas normas acima citadas, para que dada prestação de serviço possa ser enquadrada como cessão de mão-de-obra, torna-se necessária a presença dos seguintes elementos:

- a) que o prestador de serviços ou contratado tenha colocado segurados à disposição do tomador ou contratante;
- b) que tais segurados tenham permanecido à disposição nas dependências do tomador (contratante) ou na de terceiros;
- c) que tenham realizado serviços contínuos, repetindo-se periódica ou sistematicamente.

E a satisfação plena destes requisitos deve restar efetivamente demonstrada no relatório fiscal, sob pena de não se poder afirmar com segurança que a prestação se deu na modalidade “cessão de mão-de-obra”.

É de se atentar que tal necessidade não se impõe por simples formalismo, mas é importante para evitar o cerceamento do direito de defesa por parte do contribuinte, uma vez que, ausentes no relatório fiscal os requisitos da prestação de serviço mediante cessão de mão-de-obra, coloca-se sobre a ele o peso desproporcional de tentar produzir sua defesa sem saber exatamente o que lhe está sendo cobrado.

No presente caso, limitou-se o relatório fiscal da notificação a informar que os valores transferidos através da contabilidade da recorrente para a empresa Albatroz Serviços Gerais foram tidos como pagamento pela prestação de serviço com cessão de mão de obra, configurando a obrigatoriedade do recolhimento da retenção de 11%, sem fazer qualquer subsunção dos fatos, por ventura existentes, à norma legal. Não há emissão de nota fiscal, nem evidenciação de prestação de serviços.

A simples suposição da existência de serviços não é suficiente como suporte para o lançamento. É necessário o cotejamento da situação fática com as características definidas pela norma como hipótese de incidência. A subsunção do fato à regra de incidência deve ser detalhadamente consignada no relatório fiscal a fim de possibilitar as garantias constitucionais à ampla defesa e ao contraditório. Violá-las contamina o ato administrativo de lançamento com vício insuscetível de convalidação.

Cabe à autoridade lançadora 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 artigo 5 da Constituição Federal/88.

A autarquia tem o dever de expor os motivos pelos quais está praticando o ato de lançamento fiscal. Nesse sentido, assevera o artigo 50, caput e inciso II da Lei n. 9.784/99:

“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/05/2012 por LIEGE LACROIX THOMASI, Assinado digitalmente em 07/05/2012

por LIEGE LACROIX THOMASI, Assinado digitalmente em 13/05/2012 por MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA

Impresso em 17/05/2012 por APARECIDA DA SILVA - VERSO EM BRANCO

...

II – imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;”

A legislação em apreço inculpiu princípio paulatinamente defendido pela doutrina pátria, de que o ato administrativo, além de legalmente fundamentado, deve ser motivado.

Leciona o professor Hely Lopes Meirelles em Direito Administrativo Brasileiro, Melhores Editores São Paulo, 2003, p.149:

“O motivo ou causa é a situação de direito ou de fato que determina ou autoriza a realização do ato administrativo.”

Ainda continua nas páginas 193/194:

“A teoria dos motivos determinantes funda-se na consideração de que os atos administrativos, quando tiverem sua prática motivada, ficam vinculados aos motivos expostos para todos os efeitos jurídicos. Tais motivos é que determinam e justificam a realização do ato e por isso mesmo, deve haver perfeita correspondência entre eles e a realidade. (...)”

“Por aí se concluiu que, quer quando obrigatória, quer quando facultativa, se for feita, a motivação atua como elemento vinculante da Administração aos motivos declarados como determinantes do ato. Se tais motivos são falsos ou inexistentes, nulo é o ato praticado.”

Ademais, em se tratando de lançamento fiscal, o artigo 142 do Código Tributário Nacional não deixa dúvidas de que a motivação se refere à verificação pelo agente fiscal da ocorrência do fato gerador.

O contencioso administrativo no âmbito da Receita Federal do Brasil é regido pelo Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e mais especificamente, no caso das contribuições sociais de que tratam os artigos 2º e 3º da Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007, pela Portaria RFB n.º 10.875, de 16 de agosto de 2007.

Em ambos diplomas legais, nos artigos 59, inciso II e 27, inciso II, respectivamente, está disposto que são nulos “os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa**” (grifei)

Pelo exposto, não é possível, com base nas informações trazidas no relatório fiscal, concluir acerca da configuração da prestação de serviço com cessão de mão de obra, para ensejar a contribuição relativa à retenção de 11%, sobre o valor bruto das notas fiscais de serviço, por ventura existentes, fato este determinante para o lançamento de débito na presente NFLD.

Um dos princípios que sustenta o processo administrativo fiscal é o da verdade material e, por este princípio, o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração do crédito. Portanto, a conduta da autoridade fiscal, em prol da verdade material, deve proceder no sentido de verificar se a hipótese abstratamente prevista na norma de direito

material, efetivamente ocorreu. Nesse sentido, tem que trazer no relatório fiscal todos os dados, informações e documentos a respeito da real caracterização da responsabilidade solidária.

No caso em tela, o lançamento da forma como se apresenta não permite vislumbrar se ocorreu o fato gerador da contribuição previdenciária, além do que, na segunda diligência solicitada, o auditor fiscal se pronuncia pela improcedência do lançamento, dizendo da inexistência da prestação de serviços e da emissão de notas fiscais de serviço por parte da suposta prestadora Albatroz Serviços Gerais Ltda. Mesmo que tal informação não tenha sido aceita, ou sido suficiente para a DRP se pronunciar pela improcedência do lançamento, porquanto não tenha elucidado a que fato se deu a remessa de valores, também não é possível inferir que isto permite lançar o débito a título de retenção sobre prestação de serviço com cessão de mão de obra.

Embora tenham sido procedidas três diligências na tentativa de elucidar o lançamento, não restou evidenciada a existência do fato gerador da contribuição previdenciária. E, ainda que se alegue que na última diligência a recorrente tenha se negado a apresentar documentos, o fato não se mostra determinante para esta notificação, porque a motivação (remessa de valores mensais de uma empresa para outra do mesmo grupo) exarada pelo fisco não foi suficiente para configurar a existência do fato gerador de contribuição previdenciária lançada, qual seja a retenção incidente sobre notas fiscais de prestação de serviço, reiterando-se que o próprio fisco se pronunciou pela improcedência do lançamento.

Por todo o exposto,

Voto pelo provimento do recurso.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora