



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

Processo n° 18471.001468/2008-04
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-004.168 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de outubro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente PETROBRÁS - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1998 a 31/12/1998

NULIDADE. MPF. INEXISTÊNCIA.

Constituindo-se o Mandado de Procedimento Fiscal em mero elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo, eventual irregularidade formal nele detectada não enseja a nulidade do auto de infração, nem de quaisquer Termos Fiscais lavrados por agente fiscal competente para proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória nos termos da lei.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA OU EMPREITADA. RESPONSABILIDADE DA CONTRATANTE PELA RETENÇÃO DE 11%. NECESSÁRIA A CARACTERIZAÇÃO DOS SERVIÇOS PRESTADOS.

Lançamento fundamentado no artigo 31, da Lei n° 8.212/1991 exige a caracterização dos serviços mediante cessão de mão de obra no bojo do lançamento fiscal

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, 1) Por maioria de votos: a) em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, que votou em anular a decisão de primeira instância. Sustentação oral: Marcelo Rodrigues de Siqueira. OAB: 106.133/MG.

(Assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

Processo nº 18471.001468/2008-04
Acórdão n.º **2301-004.168**

S2-C3T1
Fl. 408

(Assinado digitalmente)

Natanael Vieira Dos Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente da Turma), Adriano Gonzales Silverio, Daniel Melo Mendes Bezerra, Cleberson Alex Friess, Natanael Vieira Dos Santos, Manoel Coelho Arruda Junior.

CÓPIA

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto por PETROBRÁS PETRÓLEO BRASILEIRO S/A em face da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ) que julgou procedente o lançamento e manteve o crédito tributário, referente ao período de 01/08/1998 a 31/12/1998.

2. Foi lavrado em desfavor da empresa principal (PETROBRÁS - tomadora do serviço) e da empresa solidária (VIAÇÃO TRASMOREIRA LTDA – prestadora do serviço), o DEBCAD nº 35.605.786-8, tendo sido apresentada defesa pela empresa principal às fls. 48/53. A empresa prestadora de serviços apresentou impugnação às fls; 59/64. O Serviço de Análise de Defesas e Recursos considerou o lançamento procedente, tendo proferido a Decisão-Notificação de fls. 142/152. Contra esta decisão, foi apresentado recurso (fls. 199/204), com o pagamento do devido Depósito Recursal Extrajudicial.

3. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS, ao julgar o recurso, anulou a Decisão-Notificação, por meio do acórdão nº 0000498 (fls. 212/216), para que o prestador de serviços venha a ser localizado, a fim de esclarecer a questão da cessão de mão de obra e para que sejam adotadas as cautelas mínimas de auditoria fiscal previdenciária, de modo a evitar a duplicidade de exação tendo por base a mesma dívida, sob o fundamento de responsabilidade solidária,

4. A Secretaria da Receita Previdenciária – SPR emitiu Pedido de Revisão do referido acórdão (fls. 218/223), tendo o contribuinte principal apresentado manifestação (fls. 225/228). Através do acórdão nº 0000093 (fls. 233/235), os membros da 2ª Câmara do CRPS decidiram não conhecer do Pedido de Revisão.

5. Após a realização da diligência solicitada pela 2ª Câmara do CRPS, foi emitido Relatório Fiscal Aditivo (fls. 265/267), no qual o Serviço de Fiscalização afirmou que, em relação à empresa contratada e prestadora dos serviços, nas competências em que houve o lançamento do crédito, não houve fiscalização com exame da contabilidade englobando o período referente ao lançamento em pauta e não consta emissão de CND de baixa, tendo o Sistema de Cobrança verificado que a empresa não aderiu a parcelamentos no período da NFDL em questão.

6. O contribuinte tomou conhecimento do Relatório Aditivo não apresentou nova manifestação, tendo a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ) considerado o lançamento procedente em acórdão assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1998 a 31/12/1998

DECADÊNCIA PARCIAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O direito de a Seguridade e Social apurar e constituir seus créditos, no lançamento por homologação, extingue-se após 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO.

A responsabilidade solidária não comporta benefício de ordem, podendo ser exigido o total do crédito constituído da empresa contratante, sem que haja apuração prévia no prestador de serviços - artigo 220 do Decreto nº 3.048/99, c/c artigo 124, parágrafo único, do Código Tributário Nacional - Enunciado 30 do CRPS.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. INCIDÊNCIA.

São devidos os juros e a multa sobre as contribuições arrecadadas em atraso, no percentual estabelecido pela legislação de regência.

MULTA. INCIDÊNCIA.

As contribuições previdenciárias não recolhidas em época própria ficam sujeitas à multa de mora na forma da legislação vigente.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis e atos normativos é prerrogativa do Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pela Administração Pública.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de perícia quando esta se mostrar prescindível.”

7. O contribuinte cientificado do referido acórdão, apresentou recurso voluntário (fls. 235/239), pugnando pela reforma da decisão proferida pela DRJ, aduzindo a) a nulidade da NFLD por ausência de requisitos legais mínimos; b) o descumprimento da decisão do CRPS com a conseqüente anulação da DN e a realização de diligência suplementar; c) a inexistência da “cessão de mão de obra”, visto que não houve serviço contínuo e nem os empregados ficaram à disposição da recorrente, sendo o contrato firmado para fins de realização de serviços determinados, jamais para fornecimento de mão de obra, não ensejando, assim, a responsabilidade solidária que lhe é imputada; d) a necessidade de se proceder ao lançamento primeiro contra o contribuinte e, somente após, constituído o crédito contra o devedor principal é que, também, o devedor solidário poderá ser cobrado; e) a base de cálculo das contribuições deveria ser a folha de salários e não sobre o valor da Nota Fiscal; f) a necessidade de diligência pericial.

8. Sem contrarrazões, os autos foram enviados para apreciação e julgamento por este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Natanael Vieira dos Santos, Relator.

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que foi tempestivamente apresentado, preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972 e passo a analisá-lo.

DA INEXISTÊNCIA DE NULIDADE

2. Analisando a diligência efetuada pela após a decisão proferida pela 2ª Câmara do CRPS, observa-se, claramente, que houve total cumprimento do quanto determinado pelo CRPS, não vislumbrando, neste momento, qualquer mácula que invalide o lançamento efetuado.

3. Ademais, o Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

4. Consiste em uma ordem administrativa, emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal para que seus auditores executem as atividades fiscais, tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo. Sendo, portanto, ato praticado por autoridade competente (Coordenador, Superintendente, Delegado ou Inspetor, conforme o caso) e dirigido ao Auditor Fiscal da Receita Federal (AFRF), eventuais irregularidades verificadas no seu trâmite, ou mesmo na sua emissão, não tem o condão de invalidar o auto de infração decorrente do procedimento fiscal relacionado.

5. A necessidade de cientificar o contribuinte da existência do MPF prende-se tão somente a questões relacionadas a sua segurança contra pseudo-ações fiscais que poderiam ocorrer. Assim, o contribuinte pode, por precaução, praticar as medidas que julgar pertinentes para sua segurança durante o procedimento de fiscalização, enquanto não lhe for apresentado o MPF correspondente.

6. No caso em concreto, várias foram as prorrogações do MPF-Fiscalização de fl. 02, conforme o demonstrativo de fl. 07. Além disso, foram emitidos dois MPF-Complementar àquele: seja para incluir novo AFRF, fl. 03, seja ainda para incluir o IOF com fatos geradores compreendidos entre 01/2001 e 12/2004, fl. 05. Sobre esse último recaiu a razão maior para a defesa da nulidade do lançamento.

7. Tais instrumentos cumpriram as finalidades que motivaram sua instituição, quais sejam, o planejamento e controle administrativo, bem como a certificação ao sujeito passivo de que estava diante de ação fiscal regular.

8. Ainda que houvessem vícios relativos ao uso do MPF de meras irregularidades formais, sabe-se que estas, quando supríveis, não podem elidir a atividade regrada e obrigatória do lançamento de ofício.

9. Mister salientar que o regramento acerca do Mandado de Procedimento Fiscal não se sobrepõe à atividade vinculada e obrigatória a que estão submetidos os agentes tributários. A obrigatoriedade do lançamento tributário, sob pena de responsabilidade funcional, constatada irregularidade cometida pelo sujeito passivo da obrigação tributária, deflui do Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142, § único.

10. Ademais, insta observar que este Conselho já se posicionou afirmando que o MPF é instrumento de mero controle administrativo, eventuais irregularidades em sua emissão ou utilização não têm o condão de macular o auto de infração. A guisa de exemplo, os ementários abaixo extraídos:

“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF - A atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária. Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da cientificação e define o escopo da fiscalização e c) reverencia o princípio da pessoalidade. Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo disciplinar e não têm o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN. (Ac. 1º CC nº 107-06820, sessão de 16/10/2002, Relator Luiz Martins Valero)

NULIDADE - INOCORRÊNCL4 - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infra-legal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. (Ac. 1º CC nº 108-07079, Sessão de 22/08/2002, Relator Luiz Alberto Cava Maceira).”

11. Assim sendo, não assiste razão á recorrente na preliminar arguida, razão pela qual a rejeito.

DA CESSÃO DE MÃO DE OBRA

12. A controvérsia central dos autos envolve a incidência de contribuição previdenciária no percentual de 11% sobre o valor bruto dos serviços prestado mediante cessão de mão de obra, contidos em Nota Fiscal, Fatura ou Contrato, não retida e não recolhida pela contratante, no período 01/08/1998 a 31/12/1998.

13. 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).

14. 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).”

15. 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.

16. 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.

17. 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.

18. No entanto, o relatório fiscal não mencionou em nenhum momento se os prestadores estavam submetidos ao poder de comando da empresa recorrente (tomadora), se a natureza do serviço era contínuo, se o serviço realmente envolvia mão de obra. Enfim, constata-se que não houve, por parte do fisco, qualquer embasamento fático e jurídico para a constituição do lançamento, vez que ausente a motivação necessária para fundamentar a lavratura da notificação.

19. É importante esclarecer que o contribuinte foi intimado a apresentar vários documentos listados no termo de intimação para apresentação de documentos (TIAD). De acordo com o termo de encerramento da ação fiscal (TEAF), constata-se que foram analisadas as folha de pagamentos, Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), comprovantes de recolhimento e outros elementos.)

20. Desta forma, descabe o argumento fazendário de que o fisco poderia caracterizar a cessão de mão de obra em face da não apresentação de documentação pela empresa, pois foi constatado no TEAF que o fisco examinou diversos documentos entregues pela empresa recorrente.

21. Além disso, da leitura do relatório fiscal depreende-se que os serviços apontados pelo fisco mediante cessão de mão de obra não foram devidamente caracterizados, apenas foi feita uma referência indeterminada.

22. Dessa forma, verifica-se que não há qualquer menção, nos contratos juntados ao processo, sobre a cessão de mão de obra. Assim, as prestações de serviço contratadas pela recorrente tiveram a referências genéricas dos seus objetos no lançamento fiscal.

23. 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.

24. Até mesmo os critérios utilizados pelo fisco para chegar aos valores do débito não foram devidamente esclarecidos pela autoridade lançadora.

25. 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).”

26. 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.

27. A propósito, a Lei n.º 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.

28. 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.”

29. 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.]

30. 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.

31. 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.

32. Feitas essas considerações, dou provimento ao recurso voluntário nos termos acima delineados.

CONCLUSÃO

33. Pelo exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário, para não acolher a preliminar de nulidade e, no mérito, julgar procedente o recurso voluntário nos termos supra alinhavados.

É como voto.

Natanael Vieira dos Santos.