



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 35232.000590/2007-14
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-011.298 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 21 de maio de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ECT EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS E
OUTRO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/1995 a 31/05/1998

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
DESATENDIMENTO DE PRESSUPOSTO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Régis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional

Na origem, cuida-se de lançamento **substitutivo** para cobrança das contribuições previdenciárias a cargo da empresa e dos segurados, incidentes sobre a remuneração pagas aos trabalhadores da prestadora de serviços – TRIUNFO EMPREENDIMENTOS E SERVIÇOS.

O relatório fiscal encontra-se às fls. 41/46.

A autuada, tomadora dos serviços, apresentou impugnação às fls. 52/57, que foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Previdenciária às fls. 87/96.

Cientificado do acórdão, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário às fls. 103/112.

Por sua vez, a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta Seção deu-lhe provimento por meio do acórdão 2302-00.267 – fls. 128/134.

Não satisfeita, a União opôs Embargos de Declaração às fls. 138/142, suscitando contradição e omissão no acórdão de recurso voluntário, mas que foram rejeitados pela Presidente da Turma à fl. 143.

Ainda irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial às fls. 147/153, pugnando, ao final, pela reforma do acórdão recorrido.

Em **1º/6/12** - às fls. 159/160 - foi dado seguimento ao recurso da União, para que fosse rediscutida a matéria **“ônus da prova da cessão de mão de obra”**.

Cientificado do acórdão de recurso voluntário, do REsp da União, do despacho que lhe dera seguimento à fl. 163, em 23/6/15, o sujeito passivo apresentou contrarrazões tempestivas em 7/7/15 (fl. 166), propugnando, ao seu final, pelo não conhecimento e, sucessivamente, pelo desprovimento do recurso – fls. 166/169.

Em atendimento à Resolução desta Turma, o Presidente da Câmara recorrida complementou a análise de admissibilidade do recurso em **11/5/23**, oportunidade em que **negou seguimento** ao recurso da União no que tange à matéria **“aplicação de precedente do STJ julgado sob a sistemática dos recursos Repetitivos”** – fls. 185/190.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

A Fazenda Nacional tomou ciência do despacho que rejeitara seus embargos tempestivos em acórdão de recurso voluntário em 28/2/12, consoante se denota de fl. 144 e apresentou seu recurso tempestivamente em 1º/3/12, conforme se observa de fl. 146. Passo, com isso, à análise dos demais requisitos para o seu conhecimento.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria **“ônus da prova da cessão de mão de obra”**.

O acórdão recorrido foi assim ementado, naquilo que importa ao caso:

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FALTA CARACTERIZAÇÃO DA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RELATÓRIO INCOMPLETO. NULIDADE.

O órgão previdenciário aponta que a recorrente não conseguiu elidir a responsabilidade solidária, entretanto não indicou no relatório fiscal, nem na complementação do relatório, os fundamentos para enquadrar os serviços prestados como sujeitos ao instituto da solidariedade. Não foi realizado o cotejamento pelos Auditores-Fiscais entre a documentação analisada e a legislação que dispõe acerca da cessão de mão-de-obra.

A formalização do auto de infração tem como elementos os previstos no art. 10 do Decreto n.º 70.235. O erro, a depender do grau, em qualquer dos elementos pode acarretar a nulidade do ato por vício formal. Entre os elementos obrigatórios no auto de infração consta a descrição do fato (art. 10,1 inciso III do Decreto n.º 70.235). A descrição implica a exposição circunstanciada e minuciosa do fato gerador, devendo ter os elementos suficientes para demonstração, de pelo menos, da verossimilhança das alegações do Fisco. De acordo com o princípio da persuasão racional do julgador, o que deve ser buscado com a prova produzida no processo é a verdade possível, isto é, aquela suficiente para o convencimento do juízo.

Pelo exposto, in casu, não se tratou de simples erro material, mas de vício na formalização por desobediência ao disposto no art. 10, inciso III do Decreto n.º 70.235.

Por outro lado, a decisão se deu no seguinte sentido:

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, pelo voto de qualidade, em anular o lançamento. Vencido(a)s o(a)s Conselheiro(a)s Marcelo Oliveira (Suplente), Manoel Coelho Arruda Júnior e Rogério de Lellis Pinto (Suplente).

Como já dito, trata-se de lançamento **substitutivo** para cobrança das contribuições previdenciárias a cargo da empresa e dos segurados, incidentes sobre a remuneração pagas aos trabalhadores da prestadora de serviços – TRIUNFO EMPREENDIMENTOS E SERVIÇOS

O colegiado *a quo* houve por bem anular o lançamento, basicamente por duas razões:

- | |
|--|
| <p>1 – não teria havido a indicação, no relatório fiscal, dos fundamentos para enquadrar os serviços prestados como sujeitos à responsabilidade solidária; e</p> <p>2 – não teria sido indicada a fundamentação legal para o arbitramento.</p> |
|--|

Após valer-se de alguns entendimentos doutrinários, infere-se do voto condutor do acórdão, que o lançamento teria sido anulado por vício formal, já que teria havido, segundo a construção do voto, **vício na motivação do lançamento**. É, inclusive, o que se depreende da ementa do julgado, colacionada ao norte. Confira-se os excertos por mim destacados, extraídos do voto condutor do recorrido.

O órgão previdenciário aponta que teria havido cessão de mão-de-obra, **entretanto não indicou no relatório fiscal os fundamentos para enquadrar os serviços prestados como sujeitos à responsabilidade solidária**. Não foi realizado o cotejamento pelos Auditores- Fiscais entre a documentação analisada e a legislação que dispõe acerca da cessão de mão-de-obra.

Não se pode confundir uma simples prestação de serviços com a prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra. Somente o fato de constar na lista prevista no

Regulamento da Previdência Social não é suficiente para que surja a obrigação da retenção. Por exemplo, o serviço de vigilância e segurança consta na referida lista, entretanto pode ser realizado com ou sem cessão de mão-de-obra, como na vigilância remota; a obrigação da retenção será exigida somente no primeiro caso.

[...]

Assim é dever da fiscalização indicar os fundamentos de sua convicção. Foi elaborado um mesmo relatório para diversas empresas prestadoras em que foi afirmado que os serviços eram basicamente de limpeza e vigilância (item 9 do relatório fiscal) grifei. *In casu*, não houve sequer indicação do local em que os serviços eram prestados.

[...]

A formalização do auto de infração tem como elementos os previstos no art. 10 do Decreto n.º 70.235. **O erro, a depender do grau, em qualquer dos elementos pode acarretar a nulidade do ato por vício formal. Entre os elementos obrigatórios no auto de infração consta a descrição do fato (art. 10, inciso III do Decreto n.º 70.235). A descrição implica a exposição circunstanciada e minuciosa do fato gerador, devendo ter os elementos suficientes para demonstração, de pelo menos, da verossimilhança das alegações do Fisco.** De acordo com o princípio da persuasão racional do julgador, o que deve ser buscado com a prova produzida no processo é a verdade possível, isto é, aquela suficiente para o convencimento do juízo.

Não se pode confundir falta de motivo com a falta de motivação. A falta de motivo do ato administrativo vinculado causa a sua nulidade. No lançamento fiscal o motivo é a ocorrência do fato gerador, esse inexistindo torna improcedente o lançamento, não havendo como ser sanado, pois sem fato gerador não há obrigação tributária. **Agora, a motivação é a expressão dos motivos, é a tradução para o papel da realidade encontrada pela fiscalização. A falha na motivação pode ser corrigida, desde que o motivo tenha existido.**

[...]

Não bastasse, há outro vício no lançamento, **não houve indicação do fundamento legal para aferição (art. 33, parágrafo 3º da Lei n.º 8.212).** Como já deveria ser de conhecimento da fiscalização previdenciária, existe uma codificação específica para o lançamento por arbitramento, que faz constar no relatório de fundamentos legais a menção ao art. 33, § 3º da Lei n.º 8.212/1991. O caput do art. 33 faz referência somente à competência da autarquia para fiscalizar, não para arbitrar. Para este último caso há fundamento legal específico. O relatório fiscal foi omissivo nesse ponto; portanto nulo o lançamento.

Registre-se, mais, que em razão dos embargos propostos pela União, nos quais sustenta ter havido indevida inversão do ônus da prova em desfavor do Fisco, o Presidente da Turma embargada, para rejeitá-los, assentou que *“o acórdão não afastou a inversão do ônus probatório. O que ocorreu no caso concreto é que a fiscalização não demonstrou que os serviços teriam envolvido cessão de mão-de-obra. Caso a fiscalização tivesse demonstrado a natureza dos serviços e a forma como teriam sido prestados, aí sim aplicar-se-ia o disposto no art. 31 e parágrafos da Lei n.º 8.212 de 1991.”*

Não obstante, vale dizer, embora o Presidente da Turma tenha consignado não ter havido a questionada inversão do ônus da prova, mas sim a nulidade do lançamento por não ter a Fiscalização demonstrado que os serviços teriam envolvido cessão de mão-de-obra, o ponto é que o colegiado ordinário só chegou a essa conclusão porque entender competir ao Fisco tal comprovação.

Expressando-se de outro modo, caso o colegiado tivesse entendido que competiria ao autuado, e não ao Fisco, a prova de que os serviços não haviam sido prestado sob o regime da cessão de mão de obra, não teria havido a declaração de nulidade do lançamento, tampouco o provimento do recurso voluntário.

Nessa perspectiva, o recorrente buscou demonstrar a divergência jurisprudencial que pretende ver resolvida a seu favor por meio da indicação dos acórdãos paradigmas de nºs **206.00.952** e **206.00.998**.

Em ambos os acórdãos a divergência teria feito presente, segundo entendeu o recorrente, em razão do que constou de suas ementas, nos seguintes termos:

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA - OCORRÊNCIA – ÔNUS DA PROVA.

Deixando a empresa de apresentar à auditoria fiscal a documentação necessária à demonstração das condições de realização dos serviços que lhe foram prestados, toma para si o ônus de demonstrar a não ocorrência da hipótese legal, no caso, a inoccorrência de cessão de mão-de-obra.

Pois bem.

Da transcrição acima, não resta claro que o colegiado paradigmático efetivamente teria fixado a tese segundo a qual competiria ao fiscalizado, invariável e incondicionalmente, a comprovação de que os serviços prestados não se deram sob o regime de cessão de mão de obra; mas sim, quando o fiscalizado, após intimado, deixar de apresentar a documentação necessária à demonstração das condições de realização dos serviços que lhe foram prestados.

A propósito, veja-se o que constou de parte daqueles votos condutores:

206-00.998

Vale informar que para as prestadoras Paulo Ferreira Promoções Esportivas e Prodoctor RX Marketing Farmacêutico Ltda não houve apresentação dos contratos, embora a recorrente tenha sido devidamente intimada para tanto.

[...]

Quanto às demais prestadoras de serviços, os elementos constantes dos autos são suficientes para demonstrar a procedência do lançamento.

Das informações do Relatório Fiscal e das cópias de contratos juntados pela auditoria fiscal é possível concluir que os serviços prestados estavam sujeitos à retenção prevista no art. 31 da Lei nº8.212/1991, em sua redação atual.

206-00.952

Convém lembrar que a recorrente não apresentou a documentação referente aos lançamentos contábeis utilizados para o lançamento. A auditoria fiscal afirma que a recorrente deixou de apresentar não só os contratos de prestação de serviços, como também os documentos relativos aos registros contábeis efetuados. Tal situação autoriza a auditoria fiscal a considerar ocorrido o fato gerador, uma vez que ninguém pode se beneficiar de sua própria omissão.

Voltando ao recorrido, constata-se que não há, no relatório fiscal, uma linha sequer noticiando tenha sido o autuado intimado a comprovar a forma como os serviços lhe

foram prestados, mas apenas a menção a natureza dos serviços e seu enquadramento no § 2º do artigo 31 da Lei 8.212/91. Confira-se:

8. A empresa ora fiscalizada (ECT), contratou serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, da seguinte empresa: Triunfo Empreendimentos e Serviços. – CNPJ 41.001.694/0001-69.

9. A lei 8.212 de 25 de julho de 1991 assim define cessão de mão-de-obra:

"Art.31.

§ 2º 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 cujas características impossibilitem a plena identificação dos fatos geradores das contribuições, tais como construção civil, limpeza e conservação, manutenção, vigilância e outros assemelhados, especificados no regulamento, independentemente da natureza e da forma de contratação."

10. Verificou-se que os serviços prestados visavam basicamente limpeza e vigilância, portanto, alcançados pelos ditames da referida Lei, incorrendo nas consequências jurídicas advindas dos contratos celebrados.

Nesse contexto, não se pode afirmar, sobretudo a partir da ementa dos paradigmas – **única parte destacada pelo recorrente em seu recurso** – tivesse aquele colegiado analisado o caso dos autos teria, tal como lá, negado provimento ao recurso voluntário do aqui recorrido, motivo pelo qual, a ausência de similitude entre os casos acabou por impedir fosse demonstrada a pretendida divergência jurisprudencial.

Forte no exposto, VOTO por NÃO CONHECER do recurso da União.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti