



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 35387.000836/2002-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.150 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2022
Recorrente COMPANHIA SIDERÚRGICA PAULISTA COSIPA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1999 a 30/06/1999

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RETENÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Ausentes os requisitos legalmente estabelecidos para configuração da cessão de mão de obra, descabida a autuação relativa à retenção de 11% sobre nota fiscal, fatura ou recibo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. O conselheiro Mário Hermes Soares Campos votou pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado), Samis Antonio de Queiroz, Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente o Conselheiro Christiano Rocha Pinheiro, substituído pelo conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima.

Relatório

Trata-se de recurso interposto contra Decisão-Notificação proferida pela Delegacia da Receita Previdenciária em Santos, que manteve lançamento de crédito tributário relativo à não retenção, pela recorrente, da parcela correspondente a 11% (onze por cento) do valor da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços em função da contratação de serviços executados da empresa LUZMAR TRANSPORTES LTDA, executados, no entender da fiscalização, mediante cessão de mão-de-obra, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991.

O Relatório Fiscal do Auto de Infração está às fls. 16 e seguintes. Conforme relatado pela DRP/Santos (fl. 226):

DA PRELIMINAR

2. Inconformada com o procedimento fiscal, a notificada apresentou defesa tempestiva, às fls. 35 a 131 com as seguintes alegações:

2.1 este Instituto deve especificar precisamente o lançamento efetuado;

2.2 a fiscalização não comprovou a existência de cessão de mão de obra em suas dependências, nem na de terceiros, inclusive não apontou os nomes de empregados cedidos e nem sequer juntou documentos, portanto cabe ao INSS o ônus da prova;

2.3 houve cerceamento de defesa, pois na verdade a empresa não tem do que se defender, face a falta de especificidade do lançamento;

2.4 a contratada prestou serviços à contratante no período de 05 e 06/1999, só existindo notas fiscais relativas a esse período, dessa forma não procedem os lançamentos efetuados nas competências 07 a 12/1999;

2.5 nas competências 07 a 12/1999, a fiscalização arbitrou a base de cálculo, equivocadamente.

DO MÉRITO

3. Quanto ao mérito:

3.1 o serviço executado pela empresa contratada foi realizado por empreitada;

3.2 ocorre cessão de mão de obra, quando a contratada coloca à disposição da contratante segurados que realizem serviços de necessidade permanente; no entanto no contrato de prestação de serviço, não consta cláusula que determine equipe responsável à disposição do contratante;

3.3 o tipo de serviço prestado pela contratada não foi contínuo, mas específico, contratualmente estabelecido;

3.4 a contratante não exerce autoridade efetiva com determinação de ordens aos empregados da contratada;

3.5 a contratada realizou serviço estabelecido em contrato, sem disponibilizar equipe à contratante;

3.6 de acordo com a circular 01-600.1 nº 46 de 24.06.99, haverá cessão de mão de obra, somente quando a contratada colocar à disposição segurados que realizem serviços de necessidade permanente da contratante, serviços repetitivos, relacionados ou não com a atividade fim da empresa, independente da natureza e da forma de contratação;

3.7 o lançamento fiscal é totalmente arbitrário, além de acarretar bi-tributação, proporciona o enriquecimento ilícito deste Instituto.

4. Protesta pela juntada de documentos e realização de perícia e diligências necessárias.

5. Requer a nulidade da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD, com a extinção dos créditos nela descritos ou na hipótese da defesa não ser acolhida em sua integralidade, os valores lançados devem ser deduzidos das parcelas consideradas indevidas.

DA DILIGÊNCIA FISCAL

6. Tendo em vista as alegações da empresa e a apresentação de documentos, estes autos foram encaminhados às auditoras fiscais emitentes deste débito para o exame da documentação. Após análise, optaram pela manutenção do débito, conforme fls. 1341137.

7. Ocorre que, após a análise e manifestação do entendimento das auditoras fiscais, em relação a juntada de documentos, por uma lapso, o contribuinte não foi comunicado da informação fiscal.

8. Assim, foi emitida a DECISÃO-NOTIFICAÇÃO nº 21.433.4/0078/2005, em 30.06.2005; em 11.08.2005 o contribuinte apresentou recurso tempestivo, o qual contraarrazoado foi posteriormente encaminhado ao Conselho de Recurso da Previdência;

9. No CRPS o processo foi distribuído à 4ª CAJ, que entendeu não ter sido dada, à recorrente a oportunidade de se manifestar após o pronunciamento da autoridade notificante, configurando desrespeito ao contraditório e a ampla defesa. O processo, como espécie de procedimento em contraditório, exige a manifestação de uma parte sempre que a outra traz para os autos fatos novos...

10. Assim, procedeu-se o saneamento destes autos, com a devida cientificação ao contribuinte sobre o teor da Informação Fiscal- IF, concedendo-lhe novo prazo de 15(quinze dias) para apresentação de defesa.

11. Após a ciência da Informação Fiscal às fls. 134 a 137, a empresa manifestou-se às fls. 211 a 215, entretanto não trouxe aos autos elementos formais ou materiais, que pudessem alterar a decisão- notificação anteriormente emitida.

12. Tendo em vista o poder-dever da Administração de rever seus próprios atos, visando a preservação da legalidade objetiva do lançamento tributário, foi emitida esta nova Decisão-Notificação nº 21.4314/0026/2007, que teve por objetivo reformar a decisão anterior, face a não observância de formalidades legais.

A SRP Santos julgou a notificação procedente em parte e decidiu (fl. 231):

- a) Rejeitar em parte as preliminares;
- b) não acatar as alegações suscitadas na impugnação;
- c) determinar a lavratura de lançamento substitutivo do período de 07 a 12/1999, no caso de efetiva demonstração do fato gerador, tendo em vista a ocorrência de prestação de serviço mediante cessão de mão de obra;
- d) declarar o contribuinte devedor à Seguridade Social do crédito previdenciário de R\$ 4.791,08 (quatro mil, setecentos e noventa e um reais e oito centavos), conforme Discriminativo Analítico do Débito Retificado — DADR em 30.06.2005;
- e) encaminhar à fiscalização para atender o item "d", se couber;

Recurso Voluntário

A contribuinte foi cientificada da decisão de primeira instância e, inconformada, apresentou o presente recurso voluntário por meio do qual devolve à apreciação deste Conselho as teses já submetidas à apreciação de primeira instância, sintetizadas nos seguintes Capítulos:

- 1 - NULIDADE DA NFLD/FALTA DE ESPECIFICIDADE DO LANÇAMENTO;
- 2 - DA INOCORRÊNCIA DE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
- 3 - DA COBRANÇA EM DUPLICIDADE E DA NÃO OCORRÊNCIA DE EVASÃO FISCAL
- 4 - DA NÃO APLICAÇÃO DE MULTA

É o relatório.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso foi considerado tempestivo, conforme consta da fl. 260:

Foi proferida a nova decisão de 1ª instância às fls. 217 a 225, da qual o contribuinte tomou ciência por meio da comunicação de fls. 231.

O contribuinte protocolou o novo recurso voluntário às fls. 233 a 249. Considerando que não temos o AR para comprovar a data do recebimento da comunicação de fls. 231, o recurso deve ser considerado tempestivo.

Posto isso e considerando que atende aos demais pressupostos de admissibilidade, dele conheço.

O lançamento foi motivado pela não retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, em prestação de serviços de transporte de cargas, que foram considerados pela fiscalização como serviços prestados mediante cessão de mão de obra, portanto sujeito à retenção aludida.

Defende-se a recorrente nos seguintes termos:

A digna Fiscalização afirma que a Recorrente, ao contratar os serviços da empresa Luzmar, deveria ter procedido a retenção de 11 % sobre as notas fiscais, uma vez que na prestação de serviço houve a cessão de mão-de-obra.

Entretanto, nos autos da notificação de lançamento, a fiscalização não apontou os nomes desta mão-de-obra, bem como não demonstrou se existia subordinação dos empregados contratados à tomadora, ou sequer juntou qualquer documento (Nota Fiscal, contrato etc.) que comprovasse que a empresa contratada colocou mão-de-obra à disposição nas dependências da contratante ou na de terceiros, contrariando, assim, o que determina o art. 37 da Lei nº 8.211/91.

...

Ora, a fiscalização se esquivou de seu mister + deixando de apresentar argumentos que justifique o lançamento de débito, insistindo, simplesmente, em transcrever a legislação previdenciária que ampara seu entendimento e mencionar a análise feita do objeto do contrato envolvido, fazendo ilações desarrazoadas.

Diga-se de passagem que a fiscalização nem se deu ao trabalho de juntar, aos autos do procedimento fiscal, documentos (cópia do contrato, das NFs, etc — posteriormente anexados somente pela Recorrente) que comprovassem as suas alegações, contrariando, assim, a determinação do art. 37 da Lei nº 8.211 /91.

...

De fato, as cláusulas do contrato mencionadas no RF e na DN não demonstraram que o serviço prestado pela empresa contratada à Recorrente foi realizado mediante cessão de mão -de-obra, enquadrando-se na hipótese do art. 219, parágrafo 2º, XIX, do decreto nº 3.048/99.

...

Observando o contrato de prestação de serviço nº 11.709, verifica-se que o mesmo tem como objeto *o transporte de materiais*, com prazo de vigência de poucos meses.

Vale dizer, o mencionado contrato tem como objeto um fim específico ou resultado pretendido, o que o caracteriza como de EMPREITADA, pois a COSIPA, ao contratar a prestadora de serviço, objetivou que a mesma transportasse certa quantidade de carga durante a vigência do contrato.

... Ademais, a prestação de serviço pela contratada, além de não ter sido contínua, mas específica, foi paga mediante frete, calculado considerando a natureza, peso, quantidade e valores transportados, conforme comprovam as cláusulas do contrato que estipulam as características do transporte, preços e condições de pagamento.

A questão preliminar se confunde com o mérito, de forma que com este será analisada.

Inicialmente ressalto que a matéria já foi objeto de apreciação em outros julgamentos, que enfrentou questão semelhante relativas a contratos também de serviços de transportes entre a COSIPA e outras empresas. Cito como exemplos os Acórdãos:

2402-004.076, de 13/5/2014:

PREVIDENCIÁRIO. CESSÃO DE MÃO DE OBRA.

A legislação determina no § 3º do art. 31 da Lei nº 8.212 e §1º do Decreto 3.048/99 que para caracterizar a cessão de mão de obra se impõe a colocação dos segurados empregados à disposição da empresa contratante.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. NÃO EXIGÊNCIA DE RETENÇÃO.

Os serviços de transportes de cargas deixaram de ser passíveis de retenção, com a alteração do Decreto nº 3.048/1999, realizada pelo Decreto nº 4.729/2003.

2402-004.185, de 17/6/2014

PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RETENÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Quando de lançamentos associados à tributação incidente sobre cessão de mão de obra, esta deve ser comprovada pelo fisco. Ausentes os requisitos legalmente estabelecidos para configuração da cessão de mão de obra, descabida a autuação.

2803-01.146, de 29/11/2011

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RETENÇÃO. TRANSPORTE DE CARGA. FALTA DE PREVISÃO LEGAL E NORMATIVA.

Não há previsão legal e normativa para a cobrança da retenção antecipada das contribuições previdenciárias sobre prestação de serviço por cessão de mão de obra nas operações de transporte de cargas.

2803-01.006, de 29/9/2011

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RETENÇÃO. TRANSPORTE DE CARGA. FALTA DE PREVISÃO LEGAL E NORMATIVA.

Não há previsão legal e normativa para a cobrança da retenção antecipada das contribuições previdenciárias sobre prestação de serviço por cessão de mão-de-obra nas operações de transporte de cargas.

Ademais, sobre cessão de mão de obra, a Lei nº 8.212/91 assim disciplina:

Art. 31. ...

§ 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.

Transcrevo inicialmente as interessantes colocações trazidas no voto vencido proferido na Decisão Notificação de fls. 203 e seguintes:

Com efeito, a meu ver, o que determina a retenção sobre os serviços é a sua forma de execução, seu enquadramento no conceito de cessão de mão-de-obra, não bastando, portanto, à mera previsão no Regulamento, o que exige da autoridade lançadora uma demonstração de sua ocorrência. O RPS não diz, nem poderia dizer, quais serviços deverão ser objeto do dever legal em análise, mas sim que aqueles serviços indicados no seu art. 219, quando e se executados na forma do §3º do art. 31 da 8.212/91, são objeto de retenção.

...

Nesse passo, o serviço de transporte de carga, estava previsto no inciso XIX do § 2º do art. 219 do Decreto no 3.048/199. Mas, com o advento do Decreto no 4.729/03, que alterou o inciso encimado, foi excluído tal serviço daquele rol, em virtude da seguinte redação regulamentada:

§ 2º Enquadram-se na situação prevista no caput os seguintes serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra:

.....

XIX - operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão;

A partir desta modificação no RPS, os serviços de transporte de carga indiscutivelmente não estão mais sujeitos ao regime de retenção. No entanto, tem-se discutido se mesmo antes do Decreto no 4.729/03 alterar o inciso XIX, existia a possibilidade do serviço de transporte de cargas ser ou não executado mediante cessão de mão-de-obra.

Analizando com acuidade a obrigação prevista no art. 31 da Lei de Custeio, e em vista das finalidades e objetivos almejados quando da regulamentação, via Decreto, de qualquer instrumento legal, tenho comigo que o serviço de transporte de carga não utiliza-se de cessão de mão-de-obra para sua execução, não podendo sobre ele pesar o dever de retenção.

Como se disse acima, a obrigação que ora se discute é apenas e tão somente para os serviços que acompanhem a peculiaridade do § 3º do art. 31, de forma que fora desse campo não há como se falar de obrigação tributária sustentável. Nesse raciocínio, o Decreto presidencial, na sua função constitucional de explicar, normatizar, esmiuçar a lei, excluiu tais serviços daqueles que poderiam ser executados mediante cessão de mão-de-obra, ou seja, assumiu o texto que regulamentou a Lei no 8.212/199, que não existe cessão de mão-de-obra nos serviços de transporte de cargas.

Ora, se o RPS reconhece hoje, em vista da alteração promovida pelo Dec. No 4.729/03, que não existe cessão de mão-de-obra na prestação de serviços de transporte de cargas, como se pode afirmar que antes existia? Modificou-se a natureza de tais serviços? Ou houve uma minimização do conceito de cessão de mão-de-obra, para sustentar o que pretende o presente lançamento? Neste aspecto, se não existe neste momento, nada me convence que algum dia teria existido. Sem embargos, sabe-se muito bem que não é da cátedra do Decreto criar tributo, dispor sobre isenção tributária, matérias que estão reservadas ao campo da Lei em sentido estrito. Sendo sua função explicar ou interpretar a legislação, apenas veio afirmar aquilo que se constatou, ou seja, que o transporte de cargas não se enquadra no conceito do § 3º do art. 31, e por isso está fora do alcance da retenção ali imposta.

Um mesmo tipo de serviço pode ser executado de várias formas e ganhar interpretações distintas dos próprios representantes da administração tributária. Por isso, não basta afirmar nos autos que os serviços foram realizados mediante cessão de mão de obra, porque constam na lista prevista na legislação, mas é necessário expor os motivos que formaram tal convicção, bem como subsidiar os autos com os documentos que comprovam a natureza do serviço (Nota Fiscal, Contrato, etc), a sua forma de execução, se existia subordinação entre os funcionários contratados para com a tomadora, qual o local de prestação dos serviços, se os mesmos eram contínuos, se tinha prazo certo para ser executado, requisitos exigidos para que se tenha caracterizada a prestação de serviços mediante cessão de mão de obra.

É afirmado no relatório fiscal que

Foi disponibilizado para a Auditoria Fiscal o contrato nº 11709 de 02108/199, para o período de 08/05/99 a 17112/199, no valor de R\$ 164.000,00 (cento e sessenta e quatro mil reais), com o objeto de prestação de serviços de transporte rodoviário de calcário cental.

...

A simples análise da atividade compreendida no objeto do contrato analisado entre a empresa notificada e a cedente de mão de obra, indica que a mesma se enquadra no item acima grifado.

Não há alusão no relatório fiscal a qualquer cláusula contratual que levasse ao convencimento da existência de serviços prestados por cessão de mão de obra.

Nos termos do § 3º do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, duas são as condições características de cessão de mão de obra: colocação dos segurados à disposição do contratante e realização de serviços contínuos.

A colocação de um empregado ou segurado à disposição do tomador de serviços significa que este definirá todas as condições de execução diretamente com os empregados do cedente, e não com o próprio cedente, com o qual somente definirá questões genéricas; no caso de serviço de transporte de carga, a relação dos empregados é exclusiva com o cedente. O contrato (fls. 56 e seguintes) deixa claro que no caso toda a relação do serviço está centrada com entre os Contratantes e não com os funcionários da cedente, senão vejamos:

1.1. O objeto do presente contrato é a prestação, pela CONTRATADA à COSIDA, de serviços de transporte rodoviário de ponta de calcário fino...

3.1.1. A CONTRATADA prestará o serviço de transporte rodoviário de calcário fino e...

3.2.1. a CONTRATADA é obrigada a cumprir a programação de transportes informada pela COSIPA...

3.2.2. a COSIPA programará junto à CONTRATADA, com antecedência mínima de 48 serviços de transporte normais objetivados no presente Instrumento, fornecendo todos os detalhes que permitam à CONTRATADA executar esses serviços...

...

7.1. A CONTRATADA deverá cumprir as seguintes obrigações:

7.1.1. relativas ao objeto do contrato:

...

7.1.1.2. responsabilizar-se, inteiramente, pela correta e adequada execução dos serviços determinados pela fiscalização da COSIPA;

7.1.1.3. cumprir as programações de transporte da COSIPA, no prazo estabelecido;

7.1.1.4. cumprir as condições técnicas exigidas para efetuar o transporte com nível adequado de qualidade e segurança;

...

7.1.3. relativas ao pessoal:

7.1.3.1. responsabilizar-se, para todos os efeitos legais, por seu pessoal, sendo considerada neste particular, como única empregadora, não se estabelecendo, em hipótese alguma, qualquer vínculo empregatício entre o pessoal da CONTRATADA e a COSIPA;

...

7.1.7. relativas à subcontratação:

7.1.7.1. Será de total responsabilidade da CONTRATADA a execução dos serviços objeto do Contrato e igual responsabilidade lhe caberá sobre todos os serviços executados por empresas e/ou autônomos, sob sua administração;

7.1.7.2. As faturas emitidas por eventuais subcontratadas deverão ser extraídas em nome da CONTRATADA, sendo vedada sua emissão diretamente contra a COSIPA.

...

Vê-se então que os empregados não estavam à disposição da contratante, mas sujeitos à contratada.

Quanto à continuidade, nos termos do § 3º do art. 100 da Instrução Normativa do INSS no. 71/2002, vigente à época

§ 3º Serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, de natureza repetitiva, ligados ou não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores.

Assim, os serviços prestado pela cedente na forma de cessão de mão-de-obra devem ser periódicos, de forma permanente, não bastando serem prestados apenas algumas poucas vezes. No caso, os termos contratuais eram os seguintes:

2.1. PRAZO DE VIGÊNCIA: o prazo estimado de vigência deste Contrato é de 07 (sete.) meses, com início em 1/05/1999 e término em 17/12/1999.

2.4. O ENCERRAMENTO DESTES INSTRUMENTOS CONTRATUAIS:

2.4.1. dar-se-á em quaisquer das seguintes hipóteses:

a) ao término do prazo de vigência ou da verba correspondente ao valor deste Contrato, prevalecendo o que ocorrer primeiro;

b) se ocorrer a rescisão contratual, nas condições estabelecidas neste Instrumento.

Conforme consta do relatório fiscal, somente foi comprovada a existência do serviço em duas competências (05 e 06/1999), tanto que foram excluídas as competências 07/1999 a 12/1999, lançadas inicialmente por presunção, de forma que assiste razão à recorrente ao alegar que não trata o caso presente de cessão de mão de obra.

Por fim, sendo dado provimento ao recurso, restam superadas as alegações referentes à aplicação da multa, pois esta não mais subsiste.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva