



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº	35600.002905/2006-33
Recurso nº	141.466 Voluntário
Matéria	CONTRIBUINTE INDIVIDUAL
Acórdão nº	205-00.313
Sessão de	13 de fevereiro de 2008
Recorrente	BRASTUR HOTELARIA LTDA
Recorrida	DRP - FLORIANÓPOLIS/SC

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/10/1999 a 31/12/2004

Ementa: A falta de caracterização precisa dos fatos geradores constitui vício insanável, conforme artigo 10, III, c/c artigo 59, III do Decreto nº 70.235/72.

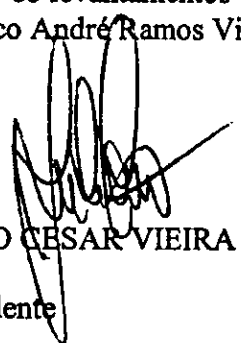
Deve ser anulado o lançamento que resultar em prejuízo para o direito de defesa do sujeito passivo.

A existência de cessão de mão-de-obra deve ser demonstrada para os serviços prestados nos moldes previstos no parágrafo 2º do artigo 31 da Lei nº 8.212/91.

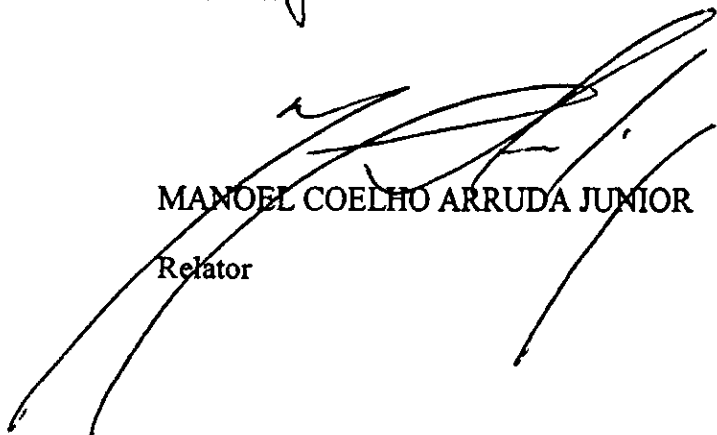
Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos rejeitou-se a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria dos votos deu-se provimento parcial, por existência de vício insanável, para que sejam excluídos os levantamentos LCE, BLP, DDF, FOS, MDC e ORM. Vencido o voto do Conselheiro Marco André Ramos Vieira.


JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Presidente


MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR

Relator


Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Damião Cordeiro de Moraes, Marcelo Oliveira, Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato e Misael Lima Barreto.


Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, (i) as incidentes sobre as notas fiscais de prestação de serviços, sobre as quais não foi efetuada em época própria o destaque, tampouco o recolhimento da contribuição devida; (ii) sobre a remuneração paga ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados e contribuintes individuais; (iii) contribuição do segurado empregado e do contribuinte individual (a partir da competência 04/2003); ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas aos Terceiros (salário educação, INCRA, SEBRAE, SESC e SENAC), no período abrangido pelas competências 10/1999 a 12/2004.

Não conformado com a notificação a recorrente apresentou impugnação, fls. 89-105.

Foi exarada a Decisão-Notificação n. 20.401.4/0088/2006 que confirmou a procedência do lançamento, fls. 76 a 86.

Irresignada com a decisão do órgão previdenciário, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário [fls. 89-105]. Em síntese, a recorrente alega o seguinte:

- Os levantamentos efetuados pela auditoria fiscal anteriores a 12/2000 encontram-se alcançados pelo instituto da decadência;
- A inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91, que prevê o prazo decadencial de 10 anos para que a Seguridade Social apure e constitua seus créditos;
- Foram considerados empregados da recorrente, pessoas físicas com vínculo de emprego com terceiras pessoas jurídicas;
- O auditor não apresentou provas da existência de vínculo empregatício entre as pessoas físicas e a recorrente, sendo que “a prova é fundamental para que o ato administrativo de lançamento tenha validade ...”, não sendo cabível valer-se de mera presunção;
- Não poderia a recorrente incluir no documento GFIP, pessoas físicas contratadas via locação de serviços (terceirização);
- Inaplicável a utilização da taxa SELIC como fator de juros moratórios;
- Por fim, requer a anulação de todo o procedimento fiscal.

A unidade descentralizada da DRP apresenta suas contra-razões a fl. 114, argumentando, em síntese, que:

- O recorrente reproduziu as mesmas alegações oferecidas por ocasião da impugnação;

Processo n.º 35600.002905/2006-33
Acórdão n.º 205-00.313

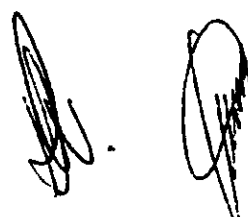
2º CC/MF - Quinta Câmara
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 30/03/09
Rosilene Aires Soares
Matr. 1138377

CC02/C05
Fls. 133

• Tendo em vista não terem sido apresentados novos elementos capazes de alterar o julgamento, mantém a DN anterior, solicitando que a fundamentação lá contida seja utilizada com efeito de contra-razões.

Em 23 de julho de 2007, a Recorrente apresentou cópia de decisão prolatada pela então 4ª Câmara do CRPS [fls. Anexo 01-02], que, segundo essa, é idêntica ao objeto da presente NFLD, tendo aquela Câmara, à época, declarado a nulidade da NFLD lavrada [Acórdão n. 426/2007].

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA.

Quanto aos levantamentos BLP, DDF, FOS, MDC e ORM, concordo com o entendimento do Conselheiro Relator de que o relatório fiscal cerceou o direito de defesa ao não indicar a forma como os serviços foram prestados. Entretanto não compactuo com o entendimento do Relator quanto aos efeitos da decisão.

O órgão previdenciário aponta que a recorrente deveria ter efetuado a retenção, entretanto não indicou no relatório fiscal os fundamentos para enquadrar os serviços prestados como sujeitos à retenção de 11%. 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.

Nesse sentido dispõe o art. 145, parágrafo único da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 3/2005, nestas palavras:

Art. 145. Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, observado o disposto no art. 176, os serviços de:

(...)

Parágrafo único. Os serviços de vigilância ou segurança prestados por meio de monitoramento eletrônico não estão sujeitos à retenção.

Salienta-se que no presente caso não houve destaque dos valores a serem retidos em nota fiscal, assim é dever da fiscalização indicar os fundamentos de sua convicção.

Não resta dúvida, portanto, que há um vício no presente levantamento, o ponto controverso reside na possibilidade de saneamento ou não da falta. 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 é outra a lição do mais abalizado administrativista brasileiro, Celso Antônio Bandeira de Mello. De acordo com esse doutrinador, na obra Curso de Direito Administrativo, 22ª edição, Ed. Malheiros, pág. 385, verbis: "em se tratando de atos vinculados, o que mais importa é haver ocorrido o motivo perante o qual o comportamento era obrigatório, passando para segundo plano a questão da motivação. Assim, se o ato não houver sido motivado, mas for possível demonstrar ulteriormente, de maneira indisputavelmente objetiva e para além de

qualquer dúvida ou entredúvida, que o motivo exigente do ato preexistia, dever-se-á considerar sanado o vício do ato.”

Na mesma obra, página 451, o autor afirma que “a convalidação, ou seja, o refazimento de modo válido e com efeitos retroativos do que fora produzido de modo inválido, em nada se incompatibiliza com interesses públicos. Isto é: em nada ofende a índole do Direito Administrativo. Pelo contrário”. Na lição de Celso Antônio, página 453: “A Administração não pode convalidar um ato viciado se este já foi impugnado, administrativa ou judicialmente. Se pudesse fazê-lo, seria inútil a arguição do vício, pois a extinção dos efeitos ilegítimos dependeria da vontade da Administração, e não do dever de obediência à ordem jurídica. Há entretanto, uma exceção. É o caso da “motivação” de ato vinculado expendida tardiamente, após a impugnação do ato. A demonstração, conquanto serôdia, de que os motivos preexistiam e a lei exigia que, perante eles, o ato fosse praticado com o exato conteúdo com que o foi é razão bastante para sua convalidação.”

De acordo com o previsto no art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972, há apenas dois casos de nulidades: os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Conforme disposto no art. 60 do referido Decreto, as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das acima referidas não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Destaca-se que mesmo nos casos de preterição do direito de defesa, não deve ser anulada a NFLD ou o auto de infração, mas sim a decisão ou o despacho. Prova desse entendimento é que se não houver a cientificação do sujeito passivo, não há dúvida que há um cerceamento ao direito de defesa, mas pergunta-se: há que ser anulada a NFLD? Entendo que não, assim como a maior parte, se não a totalidade dos demais Conselheiros. Não se pode olvidar que a cientificação é parte necessária ao aperfeiçoamento do lançamento fiscal, e portanto é intrínseco ao ato, mas o vício dessa cientificação não é causa de nulidade do procedimento fiscal.

Não se pode esquecer que o lançamento depois de notificado ao sujeito passivo não se torna perfeito e acabado. Esse lançamento pode ser alterado em função da impugnação do sujeito passivo, por recurso de ofício ou por iniciativa de ofício, conforme previsão no art. 145 do CTN. O processo administrativo fiscal tem justamente a função de constituir definitivamente o crédito, assegurando-lhe a certeza e a liquidez. Caso não adotemos essa característica inerente ao processo administrativo, transformaríamos nossas decisões na cômoda anulação da NFLD ou do auto de infração, nos furtando à análise de mérito, para procurarmos meras irregularidades formais na constituição do crédito.

O apego demasiado à formalidade por este Colegiado vai de encontro aos princípios do Direito Administrativo da economia processual e da eficiência. Se é reconhecido que a fiscalização pode efetuar novo lançamento fiscal, após a anulação por vício formal, para quê gastar tanto esforço e tempo, se podemos aproveitar todas as provas que já foram colacionadas, prosseguindo o feito nesses mesmos autos?

Não há dúvida que a presente irregularidade trata-se de ato anulável e não nulo. Uma vez que são anuláveis os atos que a lei assim os declare, bem como os que podem ser re praticados sem vício, conforme lição de Celso Antônio Bandeira de Mello, página 457 da sua obra, Curso de Direito Administrativo, 22ª edição, Ed. Malheiros.

Outra prova incontestável de que a falha é sanável é que o vício poderia ser convalidado se não houvesse a impugnação do sujeito passivo, ou se esse, a par de identificar a falha, fizesse o recolhimento das contribuições. Caso o vício fosse insanável, nem mesmo o pagamento realizado pelo contribuinte afastaria a nulidade do lançamento fiscal.

A melhor caracterização da falha encontrada pela fiscalização pode ser realizada por meio de relatório fiscal complementar; afinal é para isso que servem as diligências fiscais. Atenta-se que não é este Colegiado que irá convalidar o ato de lançamento, mesmo porque não possui competência para isso. A convalidação será realizada pelo próprio órgão que efetuou o lançamento fiscal.

Não pode persistir o entendimento de que em qualquer hipótese que se verifique uma irregularidade, que enseje a complementação do relatório fiscal, esta não possa ser realizada. Tal impedimento descumpriria a lei, no caso o Decreto n.º 70.235/1972, uma vez que nenhuma diligência poderia ser mais realizada, pois toda a diligência colaciona novas informações que não constavam no relatório inicial.

Cabe destacar que a Lei n.º 11.276 de 2006 alterou o CPC, acrescentando o § 4º ao artigo 515. De acordo com esse dispositivo, constatando a ocorrência de nulidade sanável, o tribunal poderá determinar a realização ou renovação do ato processual, intimadas as partes, cumprida a diligência, sempre que possível prosseguirá o julgamento da apelação. Ora, se no próprio Poder Judiciário é reconhecida a possibilidade de o tribunal diante de uma nulidade sanável providenciar a correção do ato, qual o motivo de não reconhecer ao conselho de contribuintes, que é um tribunal administrativo, a possibilidade de corrigir os vícios sanáveis do lançamento fiscal; ainda mais quando é cediço que o rigorismo formal no Poder Judiciário é bem superior ao do processo administrativo.

Desse modo, em relação aos levantamentos BLP, DDF, FOS, MDC e ORM, voto por Anular a Decisão-Notificação, devendo ser efetuado relatório fiscal complementar.

Quanto ao levantamento LCA, discordo do entendimento do Conselheiro Relator, entendo que o mesmo merece prosperar. Nesse levantamento estão incluídos fatos geradores referentes aos contribuintes individuais, não tendo havido enquadramento como segurados empregados.

As contribuições da empresa sobre os serviços prestados por contribuintes individuais, para o período compreendendo as competências maio de 1996 a fevereiro de 2000, é regulada pela Lei Complementar n.º 84/1996, nestas palavras:

Art. 1º Para a manutenção da Seguridade Social, ficam instituídas as seguintes contribuições sociais:

I - a cargo das empresas e pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, no valor de quinze por cento do total das remunerações ou retribuições por elas pagas ou creditadas no decorrer do mês, pelos serviços que lhes prestem, sem vínculo empregatício, os segurados empresários, trabalhadores autônomos, avulsos e demais pessoas físicas;

Para o período posterior à competência março de 2000, inclusive, as contribuições da empresa sobre a remuneração dos contribuintes individuais é regulada pelo art. 22, III da Lei n.º 8.212/1991, com redação conferida pela Lei n.º 9.876/1999, nestas palavras:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Inciso acrescentado pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99 - vigência a partir de 02/03/2000 conforme art. 8º da Lei nº 9.876/99).

Uma vez que a notificada remunerou segurados contribuintes individuais, deveria efetuar o recolhimento à Previdência Social. Não efetuando o recolhimento, a notificada passa a ter a responsabilidade sobre o mesmo.

Não procede o argumento da recorrente de que o fisco se prende em presunções, independentemente de outras provas para estabelecer a ocorrência do fato gerador. Conforme demonstram as fls. 19 a 24 e 45, a fiscalização apurou os fatos geradores e as correspondentes bases de cálculo na contabilidade da recorrente.

A obrigação de efetuar o desconto das contribuições devidas pelos segurados contribuintes individuais é devida a partir da competência abril de 2003, por força do art. 4º da Lei nº 10.666, resultado da conversão da Medida Provisória nº 83/2002, nestas palavras:

Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia dois do mês seguinte ao da competência.

Mesmo não efetuando os referidos descontos a responsabilidade, perante a Previdência Social, sempre será da entidade contratante, conforme previsto no art. 33, § 5º da Lei nº 8.212/1991, nestas palavras:

Art. 33 (...)

§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.

Em função do disposto no § 4º do art. 30, combinado com o art. 21 ambos da Lei nº 8.212/1991, as empresas em geral devem descontar, a partir de 1º de abril de 2003, 11% sobre a remuneração dos contribuintes individuais.

Nesse sentido é explícito o previsto no § 26 do art. 216 do Regulamento da Previdência Social, nestas palavras:

A alíquota de contribuição a ser descontada pela empresa da remuneração paga, devida ou creditada ao contribuinte individual a seu serviço, observado o limite máximo do salário-de-contribuição, é de onze por cento no caso das empresas em geral e de vinte por cento quando se tratar de entidade beneficente de assistência social isenta

das contribuições sociais patronais. (Nova redação dada pelo Decreto n.º 4.729/2003)

Desse modo, quanto ao levantamento LCA não merece reparo a presente Notificação, devendo ser mantido o levantamento.

Quanto ao levantamento LCE, entendo que o relatório fiscal não conseguiu ainda demonstrar o vínculo empregatício.

Não há dúvida que houve a prestação de serviços, o que ainda não foi esclarecido, de forma adequada no relatório fiscal e seus anexos, é o enquadramento dos referidos segurados perante o RGPS.

É bem verdade que o enquadramento no RGPS, em determinados casos, independe do efetuado para fins trabalhistas, como exemplo, os referentes às alíneas "i", "j", "l", "m", "p" do art. 9º do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999. Basta a configuração de uma dessas hipóteses para que o segurado seja enquadrado como empregado perante o RGPS, independentemente dos requisitos perante a legislação trabalhista (subordinação, não-eventualidade, onerosidade, pessoalidade).

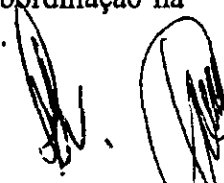
Entretanto, o enquadramento realizado pela fiscalização previdenciária foi no art. 12, I, "a" da Lei n.º 8.212/1991. Uma vez que o órgão previdenciário os enquadrrou como segurados empregados, nos termos dessa alínea, deveria ter esclarecido de maneira individualizada, ou pelo menos por grupo de pessoas sob as mesmas condições contratuais, as razões para tal enquadramento, demonstrando todos os pressupostos: subordinação, não-eventualidade, onerosidade e pessoalidade.

Ainda não houve a demonstração do elemento subordinação no relatório fiscal.

Em função das dificuldades práticas de se caracterizar a subordinação jurídica, a jurisprudência tem adotado critérios complementares para aferição da subordinação. Nesse sentido segue trecho da ementa do Acórdão proferido pelo TRT da 3ª Região no Recurso Ordinário n.º 00164/2004, publicado no DJMG em 30/6/2004, p. 11:

" (...) A sujeição ao poder diretivo e disciplinar poderá apresentar-se atenuada, no caso do serviço de caráter intelectual, havendo a tentação de rotulá-lo como trabalho autônomo. Em tais hipóteses, é preciso recorrer a critérios complementares considerados idôneos para aferir os elementos essenciais da subordinação, entre eles: 1) se a atividade laboral poderá ser objeto do contrato de trabalho, independentemente do resultado dela conseqüente; 2) se a atividade prevalentemente pessoal é executada com instrumentos de trabalho e matéria-prima da empresa; 3) se a empresa assume substancialmente os riscos do negócio; 4) se a retribuição é fixada em razão do tempo do trabalho subordinado; 5) a presença de um horário fixo é também indicativa de trabalho subordinado, o mesmo ocorrendo se a prestação de serviço é de caráter contínuo. Esses critérios isolados são inidôneos ao conceito da subordinação, devendo ser apreciados em conjunto no caso concreto. Se o autor reuniu todos os critérios alinhados acima, não há dúvida de que a subordinação jurídica salta aos olhos também sob o prisma subjetivo."

Entendo que é possível, no presente caso, a caracterização da subordinação na forma acima explicitada. Contudo, o relatório fiscal foi feito de modo incompleto.



No sentido da insubsistência da NFLD com base apenas na presença da não-eventualidade, o Ministério da Previdência Social já se pronunciou por meio do Parecer CJ/MPAS n.º 1.747/1999, cujo trecho relevante para a presente questão transcrevo a seguir:

(...)

4. O único argumento encontrado no relatório fiscal é que as atividades desenvolvidas estão intrinsecamente ligadas ao objetivo social da empresa. Tal argumento, carece de amparo jurídico, haja vista, que o tipo de atividade desenvolvida por um trabalhador autônomo não é, e nunca foi, fundamento para enquadrar esse trabalhador como empregado.

5. Independentemente da atividade possuir vinculação ou não com a atividade fim da empresa, a caracterização do vínculo empregatício ocorre com a presença dos seguintes requisitos: a) prestação de serviço de natureza não eventual; b) subordinação; c) habitualidade; e d) onerosidade. (Conceito legal - art. 3º da CLT)

(...)

Portanto há que se reconhecer que o relatório, da forma que está lavrado, cerceia o direito a ampla defesa do contribuinte. Pelos mesmos motivos já explanados quanto aos levantamentos de retenção de 11%, entendo que deva ser anulada a Decisão-Notificação quanto ao levantamento LCE, devendo ser emitido relatório fiscal complementar.

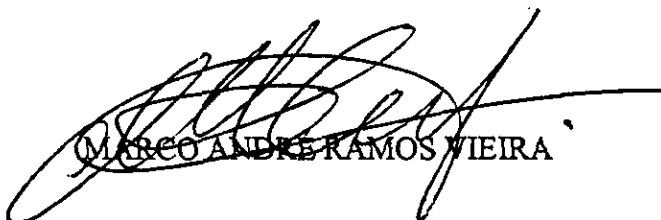
CONCLUSÃO:

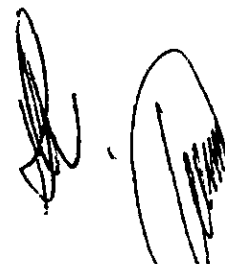
Por todo o exposto, devem ser desmembrados os presentes autos. Voto por ANULAR a Decisão de Primeira Instância quanto aos levantamentos LCE, BLP, DDF, FOS, MDC e ORM.

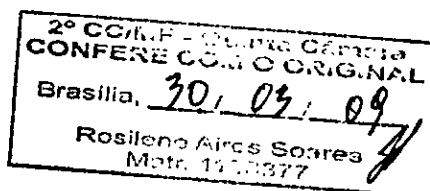
Quanto ao levantamento LCA, conheço do recurso do contribuinte para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 13 de fevereiro de 2008.


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA





Voto Vencedor

Conselheiro MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR, Relator.

1. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 100, tendo a recorrente comprovado o depósito recursal obrigatório de 30%, previsto no art. 126, §1º da Lei 8.213/91, introduzido pelo art. 10 da Lei 9.639/98.

Superados os pressupostos, passo para o exame das questões preliminares ao mérito.

2. DA NULIDADE DA NFLD

Consta do Relatório Fiscal [fls. 142-147] (i) retenção prestação com cessão de mão-de-obra [levantamentos BLP, DDF, FOS, MDC e ORM]; (ii) sobre a remuneração paga ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados e contribuintes individuais [LCA]; (iii) contribuição do segurado empregado e do contribuinte individual (a partir da competência 04/2003) [LCE]; (iv) ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas aos Terceiros (salário educação, INCRA, SEBRAE, SESC e SENAC), no período abrangido pelas competências 10/1999 a 12/2004.

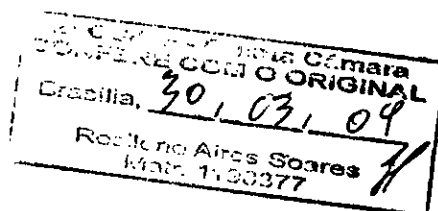
Pela leitura do relatório fiscal da NFLD sob julgamento e do voto prolatado pela 4ª Câmara verifica-se o objeto da primeira engloba a mais apenas o lançamento referente à retenção referente prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra [art. 31, da Lei de Custeio], entretanto, como no lançamento analisado pela aquela CAJ do CRPS, esse também padece de vícios.

LEVANTAMENTOS BLP, DDF, FOS, MDC E ORM

Com a finalidade de simplificar a arrecadação das mencionadas contribuições previdenciárias e bem assim para facilitar a fiscalização, a Lei n. 9.711/98, alterou o citado art. 31, da Lei n. 8.212/91, modificando a forma de recolhimento das contribuições estabelecendo a responsabilidade pelo seu reconhecimento às empresas contratantes dos serviços de mão-de-obra.

O Supremo Tribunal Federal entendeu, quando do julgamento do RE n. 393.946/MG e consubstanciado no voto do Ministro Carlos Mário Veloso, que:

[...] alteração introduzida pela Lei 9.711, de 1998, objetiva, apenas, simplificar a arrecadação do tributo e facilitar a fiscalização do seu recolhimento. No caso, nem há falar que o fato gerador do tributo ocorreria posteriormente ao recolhimento. Não, aqui, simplesmente está o sujeito passivo obrigado a 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 e as disposições inscritas nos parágrafos do citado art. 31. Prevê a lei, inclusive, a restituição de saldos remanescentes, na impossibilidade de haver compensação integral na forma do §1º do art. 31 (art. 31, §2º)

A Constituição autoriza coisa maior: a lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento do imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. CF, art. 150 §7º. E o Código Tributário Nacional, art. 128, prescreve que, "Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação."

Nesse sentido, a fonte pagadora tem o dever legal de efetuar determinada retenção, diminuindo o valor pago. Logo, é uma prestação positiva imposta a determinada pessoa, no interesse da arrecadação de exações devidas.

Assim, o egrégio STF manifestou que não se trata de nova contribuição, mas sim de mera "obrigação acessória" [RE n. 393.946/MG].

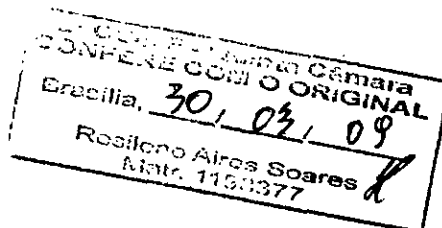
Diante desse posicionamento do STF e em atendimento ao objeto da presente NFLD, aponto que para a transposição dos obstáculos apresentados se faz mister uma análise dos conceitos de obrigação, lançamento e crédito, no âmbito do Direito Tributário.

A obrigação tributária nasce independentemente de manifestação de vontade do sujeito passivo dirigida à sua criação. Vale dizer, não se requer que o sujeito passivo queira obrigar-se; o vínculo obrigacional tributário abstrai a vontade e até o conhecimento do obrigado: ainda que o devedor ignore ter nascido a obrigação tributária, esta o vincula e o submete ao cumprimento da prestação que corresponda ao seu objeto [AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 246.].

Na sistemática do Código, a obrigação tributária é a relação jurídica que nasce com a ocorrência do fato gerador, que é regida pelo título II do CTN [art. 123 ss.]; o crédito tributário é a situação jurídica que, decorrendo de obrigação tributária, é constituída pelo lançamento, sendo objeto de disciplina do título III [art. 139 ss.]. Por outras palavras: a obrigação tributária é a situação jurídica subjacente; o crédito tributário, a situação jurídica abstrata [XAVIER, Alberto. **Do lançamento no direito tributário brasileiro**. 3. ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005, p. 405-406.].

Não obstante o reconhecimento da autonomia ou independência de uma situação tributária subjacente e de uma situação tributária abstrata, não se pode afirmar que o lançamento possui dupla eficácia: uma declarativa da obrigação tributária e outra constitutiva do crédito tributário.

Ora, a obrigação e o crédito não são realidades juridicamente distintas. Bem pelo contrário, o crédito é a própria obrigação, uma vez o objeto de lançamento, ou seja, é a obrigação tributária titulada. Encontra-se, pois, perante a obrigação como a imagem que no espelho reflete a pessoa. Na verdade, a obrigação tributária não morre com a constituição do



crédito, como sucederia se se tratasse de situações jurídicas distintas na sua identidade. Ela subsiste como tal [isto é, como relação subjacente] só se extinguindo quando se extinguir a situação jurídica abstrata, conforme estabelece o artigo 113, §1º, do CTN [XAVIER, Alberto. **Ob. cit.** p. 408-409.].

Da análise do instituto da retenção [art. 33, da Lei n. 8.212, de 1991] denota-se que existe apenas uma obrigação, isto é, a do recolhimento das contribuições incidentes sobre os serviços executados mediante cessão de mão-de-obra.

Ora, como bem disse o Min. Carlos Veloso, não se trata no caso de instituição de nova contribuição, mas de procedimento de simplificação da arrecadação do tributo e facilitação da fiscalização do seu recolhimento.

Nesse sentido, *a priori*, existindo a obrigação e o crédito tributário um liame jurídico, extinto o crédito referente às contribuições incidentes sobre os serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, não há que se falar em crédito decorrente de retenção.

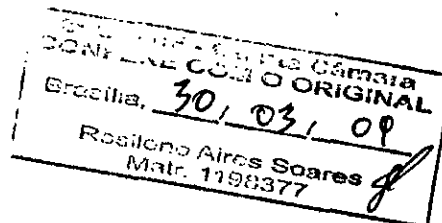
Ocorre que, os mais cautelosos diriam que o legislador transferiu a responsabilidade pelo crédito ao Contratante dos serviços, logo, seria esse o substituto tributário.

O substituto absorve totalmente, no caso, o *debitum*, assumindo, na plenitude, os deveres de sujeito passivo, quer os pertinentes à prestação patrimonial, quer os que dizem respeito aos expedientes de caráter instrumental, que a lei costuma chamar de “obrigações acessórias”. Paralelamente, os direitos porventura advindos do nascimento da obrigação, ingressam no patrimônio jurídico do substituto, que poderá defender suas prerrogativas, administrativa ou judicialmente, formulando impugnações ou recursos, bem como deduzindo suas pretensões em juízo para, sobre elas, obter a prestação jurisdicional do Estado [CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. 3. ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 164.].

Entretanto, não se perde de vista o substituído, ainda que não seja compelido ao pagamento do tributo, nem a proceder ao implemento dos deveres instrumentais que a ocorrência suscita, tudo isso a cargo do substituto, mesmo assim permanece à distância, como importante fonte de referência para o esclarecimento de aspectos que dizem com o nascimento, a vida e a extinção da obrigação tributária [CARVALHO, Paulo de Barros. **Ob. cit.** p. 164.].

Então, se o substituído for imune ou estiver protegido por isenção, por exemplo, o substituto exercerá os efeitos correspondentes.

É sabido que, atualmente, o instituto da substituição está difundindo e apresenta-se como um poderoso instrumento de controle racional e de fiscalização eficiente no processo de arrecadação dos tributos. No entanto, no mesmo passo que corresponde aos anseios de conforto e segurança das entidades tributantes, provoca sérias dúvidas no que concerne aos limites jurídicos de sua abrangência e à extensão de sua aplicabilidade, pois o impacto da repercussão fiscal mexe com valores fundamentais da pessoa humana - propriedade e liberdade -, de tal sorte que não se pode admitir transponha o legislador certos limites, representados por princípios lógico-jurídicos e também jurídico-positivos [CARVALHO, Paulo de Barros. **Ob. cit.** p. 165.].



Ante a divergência entre os pressupostos, filio-me ao posicionamento do Professor PAULO DE BARROS CARVALHO que manifesta, *verbis*:

Na verdade, parece-me extremamente difícil abrir mão de valores que as civilizações modernas conquistaram com muita luta e de modo paulatino, no sentido de acolher uma diretriz fundada unicamente em critérios de comodidade administrativa, para realizar melhores padrões de conforto na arrecadação dos tributos. Interessa a todos, não há dúvida, o bom êxito da gestão tributária, concretizada pelos órgãos da Administração Pública. Ao mesmo tempo, ninguém desconhece a constante preocupação dos funcionários especializados, na busca de providências racionalizadoras, que diminuam o risco e aumentem o rendimento dos procedimentos de cobrança. Todavia, aquilo que choca o sentimento jurídico do cidadão é que isso se faça à custa de valores tão caros e obtidos com tanto sacrifício [Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência. 3. ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 166].

Dessa forma, não se pode perder de vista o substituído, ou melhor, a empresa cedente de mão-de-obra, que está adstrita ao cumprimento da obrigação tributária [recolhimento das contribuições sociais].

Ignorar essa situação e esses pressupostos, seria prestigiar o excesso de arrecadação, com arrimo no *in bis in idem*.

Ademais, não deve a tida “substituição” sobrepor o cumprimento da obrigação tributária pelo substituído, pois, como assevera o TRF 1ª Região, quando do julgamento do AMS 1999.01.00.114681-8/MG:

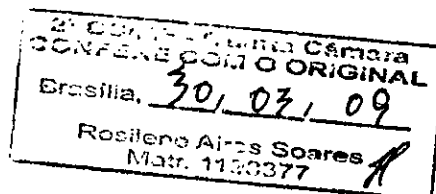
CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. RETENÇÃO DE 11% (ONZE POR CENTO) SOBRE O VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL OU DA FATURA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ARTIGO 31 DA LEI Nº 8.212/91, COM A REDAÇÃO DA LEI Nº 9.711/98. ORDEM DE SERVIÇO 209/99. LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE.

1. As modificações introduzidas pela referida Lei 9.711/98 visam, apenas e tão-somente, facilitar a arrecadação e a fiscalização do recolhimento das contribuições para a Previdência Social, prevenindo a sonegação, não havendo nisso nenhuma ilegalidade ou inconstitucionalidade.

Ora, a então 2ª CAJ firmou entendimento, em relação à solidariedade passiva, que a apuração do crédito tributário junto ao prestador é necessária. Caso ocorra a não-apresentação ou apresentação, deficiente pelo prestador, da documentação contábil ou trabalhista necessária a comprovar a extinção previdenciária, poderia o INSS arbitrar, junto ao responsável solidário, as contribuições que entender devidas.

Ademais, aquele órgão do CRPS tem demonstrado preocupação pela cobrança indevida ou em duplicidade, in bis in idem, em relação ao tomador e prestador de serviços. Tal entendimento está consubstanciado no Parecer nº 2.376, de 21 de dezembro de 2000:

14. O que não pode haver é a cobrança de uma obrigação já paga ou negociada, ou seja, se um dos sujeitos passivos do tributo extinguir a



obrigação pelo pagamento ou se ocorrer uma das hipóteses previstas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, não poderá o INSS cobrar, ou continuar cobrando, a obrigação do outro sujeito passivo.

[...]

16. Desta forma, temos que o ordenamento jurídico não veda a possibilidade de existência de mais de um crédito sobre a mesma obrigação tributária. O que não pode ser admitido é a cobrança de um débito já pago.

[...]

21. A extinção ou a suspensão da obrigação importará, necessariamente, a extinção ou a suspensão da obrigação em relação aos demais responsáveis, exatamente porque a obrigação é uma só. O INSS deve, portanto, providenciar uma sistemática de acompanhamento de cobrança que possibilite a verificação destas ocorrências, evitando-se o pagamento e o recebimento de obrigações já quitadas ou suspensas, bem como um sistema que possibilite verificar o valor real do estoque de dívida, afastando-se a contagem em dobro, ou seja, dos valores devidos pelos contribuintes e pelos responsáveis sobre a mesma dívida.

[...]

26. Em relação à arrecadação fiscal, temos que o mesmo fato gerador da obrigação tributária deve sempre constar do mesmo débito, evitando-se, assim, que a mesma obrigação seja cobrada duas vezes em duas NFLS's distintas, uma relação ao contribuinte e outra em relação ao responsável tributário. Portanto, em cada NFLD deve constar o nome não só do contribuinte como também de todos os responsáveis tributários.

27. A arrecadação não deve lançar, sobre o mesmo fato gerador, duas NFLD's, uma contra o contribuinte e outra contra o responsável.

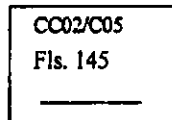
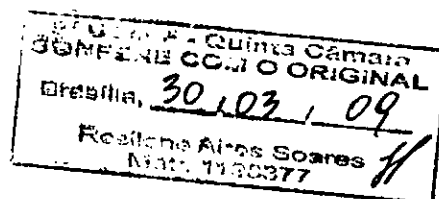
No caso da retenção, entendo que o legislador apenas alterou determinado procedimento de exigibilidade do crédito previdenciário, entretanto, não buscou a exclusão do substituído como forma de referência para a verificação do cumprimento da obrigação previdenciária.

Como disse alhures, existe apenas uma obrigação, isto é, a do recolhimento das contribuições incidentes sobre os serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, que se extingue com o pagamento, conforme dispõe o art. 113, do CTN:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

O procedimento alterado simplesmente facilita a arrecadação e a fiscalização do recolhimento das contribuições para a Previdência Social, prevenindo a sonegação, isto é,



exige o cumprimento pelo tomador dos serviços, ou melhor, transfere a esse o ônus de comprovar adimplemento da obrigação com a quitação do crédito previdenciário.

Tanto é verdade este fato que, a lei prevê, inclusive, a restituição de saldos remanescentes, na impossibilidade de haver compensação integral na forma do §1º do art. 31 (art. 31, §2º):

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.

§ 1º O valor retido de que trata o caput, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço.

§ 2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição.

Nesse contexto, ao meu ver, entendo que ao revés do procedimento adotado na solidariedade [da Secretaria da Receita Previdenciária verificar a existência de crédito], na retenção cabe ao tomador a prova do recolhimento.

Ressalte-se, portanto, que o fto da Administração Tributária, ao caso em julgamento, é pelo recolhimento das contribuições incidentes da tida prestação mediante cessão de mão-de-obra.

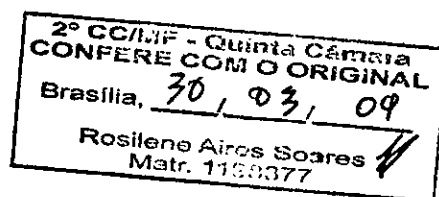
Ocorre que, diferentemente da solidariedade passiva, na retenção cabe ao Notificado a comprovação do cumprimento da obrigação pela prestadora.

Sendo comprovados o cumprimento da obrigação e a prestação por cessão de mão-de-obra, entendo que a DRP deveria lavrar auto de infração à empresa tomadora, por descumprimento de obrigação acessória, logo, a retenção de 11% [onze por cento].

Destarte, compulsando-se os autos verifico que a Notificada não fez prova de recolhimento das contribuições por parte da prestadora, assim, o ônus cabia essa que não o fez.

Apesar dessa constatação, cumpre a SRP a subsunção do fato à norma, no caso, ao preceito do art. 31, §3º, da Lei de Custeio:

§ 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. (Redação alterada pela MP nº 1.663-15/98, convertida na Lei nº 9.711/98)



No entanto, para que sejam apuradas contribuições com base em referido dispositivo legal, é necessário que a cessão de mão-de-obra fique devidamente configurada no relatório fiscal que der origem ao lançamento. Nesse sentido é o disposto no art. 37, da Lei n.º 8.212/91, abaixo transcrito:

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento das 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. (grifo nosso).

Portanto, como ato administrativo, o lançamento deve expor os fundamentos de fato e de direito nos quais se baseia, afim de que o particular possa exercer seu direito à ampla defesa e ao contraditório em sua plenitude. Aliás, é o que prescreve o art. 2.º, VII da Lei n.º 9.784/99:

Art. 2.º (...).

VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão.

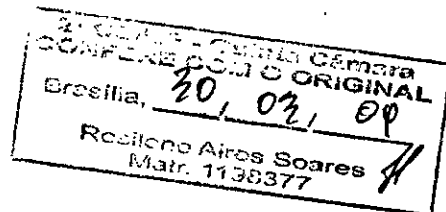
O parágrafo 1.º do art. 219, do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99 possui redação quase idêntica ao parágrafo 3º do art. 31, da Lei nº 8.212/91 acrescentando, apenas, que a cessão de mão-de-obra também se caracterizará quando se tratar de contratação de trabalho temporário, na forma da Lei n.º 6.019, de 03 de janeiro de 1974.

Por outro lado, o parágrafo 4º do art. 31, da Lei n.º 8.212/91 traz, em rol não exaustivo, serviços que enquadrariam no conceito de cessão de mão-de-obra. Em adição, o mesmo parágrafo 4º comina ao regulamento a atribuição de estabelecer outros serviços subsumidos ao referido instituto. Neste ponto, trata-se de norma em branco a ser integrada por ato do Poder Executivo.

Assim sendo, os serviços relacionados nos incisos I a IV, do parágrafo 4.º, do art. 31, da Lei n.º 8.212/91, complementados por aqueles previstos no parágrafo 2.º do art. 219, do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, devem ser demonstrados e caracterizados pelo fisco como enquadráveis na definição legal, porque somente serão alcançados pela obrigação tributária da retenção de realizados **mediante cessão de mão-de-obra**. Ainda deve ser ressaltado que a Ordem de Serviço INSS/DAF n.º 209, de 20 de maio de 1999, em seu item 12.1, alíneas "a" a "y", também enumera determinadas atividades que podem ser executadas mediante cessão de mão-de-obra.

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. (grifo nosso)



É incompatível com os princípios constitucionais tributários e, em especial, com o princípio da legalidade (CF/88, art. 5º, II e art. 150, I), exigir o cumprimento de uma obrigação tributária sem a devida caracterização de seu surgimento.

Portanto, podemos concluir que são três os requisitos necessários para a configuração da cessão de mão-de-obra, quais sejam: que o serviço realizado esteja dentre aqueles previstos no parágrafo 4.º do art. 31, da Lei n.º 8.212/91 c/c parágrafo 2.º do art. 219 do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99 e item 12.1, alíneas “a” a “y” da Ordem de Serviço INSS/DAF n.º 209, de 20 de maio de 1999; a colocação de empregados à disposição do contratante (submetidos ao poder de comando desse) e a execução de atividades no estabelecimento comercial do tomador de serviços (contratante) ou de terceiros.

A relação dos serviços constante da Lei de custeio ou de seu regulamento deve ser analisada, em cada caso concreto, em face da definição legal, com a descrição do serviço, juntada e análise do respectivo contrato, se os segurados estão à disposição do contratante (submetidos ao poder de comando deste), qual o local da prestação do serviço (se nas dependências do contratante ou de terceiros) e se os serviços são contínuos. O procedimento administrativo de lançamento que não efetue tais verificações estará eivado de nulidade por cerceamento de defesa, será mera presunção fiscal da ocorrência de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, realizado ao largo da definição legal do instituto, prevista no parágrafo 3º do art. 31, da Lei nº 8.212/91 (na redação dada pela Lei nº 9.711/98) c/c parágrafo 1º do art. 219, do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Da análise do TIAD [fl. 38] verifica-se que a ação fiscal avaliou período extenso, 01/1995 a 02/2005, verificou-se que a autoridade notificante solicitou a apresentação de os “contratos de empreitada, subempreitada e cessão de mão-de-obra”, entretanto, não houve qualquer menção de não-apresentação.

Portanto, verifico que o Auditor Fiscal não fez a subsunção do fato à norma, isto é, não demonstrou que a prestação de serviços promovida era por meio de cessão de mão-de-obra, em conformidade com o art. 31, §3º, da Lei n. 8.212, de 1991 e demais dispositivos já citados da legislação previdenciária.

Da leitura do Relatório Fiscal, constata-se que o auditor notificante sequer consignou cláusula contratual que, em tese, poderia salvaguardar o lançamento.

Destarte, o lançamento lavrado possui vício que ceifa todo o levantamento realizado.

LEVANTAMENTOS LCE E LCA

Em relação ao levantamento LCE, verifico que o presente lançamento guarda similitude com aquele julgado pela extinta 4ª Câmara do CRPS, o que conduz à mesma conclusão, no sentido de cancelar os valores lançados. Por entender terem sido apresentados argumentos que guardam identidade com a percepção deste Conselheiro Relator, peço licença a esta Câmara para transcrever os votos vencidos e vencedor prolatados pelas Conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira e Maria Ligia Soria, respectivamente:

Voto vencido

DAS QUESTÕES PRELIMINARES:

Do confronto das informações contidas no relatório fiscal, fls. 33 a 37, com o recurso apresentado pela recorrente, observa-se clara discordância quanto a caracterização do vínculo de emprego, bem como, divergência acerca do lançamento de pagamento a pessoas físicas, com o enquadramento destes últimos, na condição de contribuintes individuais.

Há alguns pontos que devem ser mais bem esclarecidos pela fiscalização previdenciária. Com relação ao levantamento "LC2" para que se caracterize a formação de um vínculo de emprego, faz-se necessária a constatação dos requisitos do contrato de trabalho descritos no art. 3º da CLT: continuidade (não eventualidade), subordinação, onerosidade e pessoalidade. No relatório de Lançamentos - RL nominou-se as pessoas físicas, porém o relatório fiscal não descreveu de forma minuciosa como a atividade se desenvolveu ao longo do tempo em que permaneceram prestando serviços na empresa notificada.

Também devem ser indicados os elementos que levaram o Auditor-Fiscal a mencionar no relatório a existência de um grupo de empresas. Deve-se esclarecer de antemão a possibilidade de uma mesma pessoa física, em um único contrato de trabalho, prestar serviços na condição de empregado, a mais de uma empresa integrante do mesmo grupo econômico. Tal possibilidade é avençada pela tese da responsabilidade dual, onde não se constata apenas a responsabilidade solidária em relação aos créditos trabalhistas, descrita no art. 2º, § 2º da CLT, mas também o surgimento da figura do empregador único.

O próprio Tribunal Superior do Trabalho - TST perfilou-se em direção a tese da responsabilidade dual. Diz a Súmula 129, TST:

Nº 129 CONTRATO DE TRABALHO. GRUPO ECONÔMICO (mantida) - Res. 121/2003, DJ 19, 20 e 21.11.2003

A prestação de serviços a mais de uma empresa do mesmo grupo econômico, durante a mesma jornada de trabalho, não caracteriza a coexistência de mais de um contrato de trabalho, salvo ajuste em contrário.

Dessa forma, devem ser esclarecidos os pontos abaixo pela Receita Previdenciária, com vistas a subsidiar o julgamento:

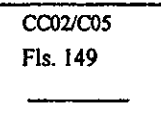
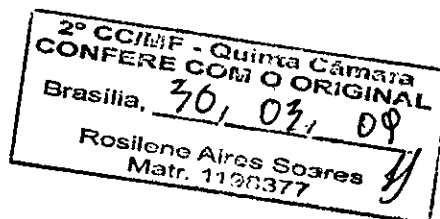
1. O contribuinte alega que as pessoas físicas que lhe prestaram serviços são empregados de terceiro, mas não apresentou nenhum documento que comprovasse tal situação no processo. Existe realmente vínculo de emprego entre as pessoas físicas que prestaram serviços ao recorrente e outras empresa do grupo?

2. Em existindo vínculo com outra empresa, importante saber se na mesma jornada de trabalho o trabalhador prestava serviço a mais de uma empresa do grupo?

3. Como era efetuado o pagamento da remuneração? Pago pelas duas empresas?

CONCLUSÃO:





Voto pela CONVERSÃO do julgamento EM DILIGÊNCIA. Do resultado da diligência, antes de os autos retornarem a este Colegiado deve ser conferida vistas ao recorrente, abrindo-se prazo normativo para manifestação.

É como voto.

Brasília - DF, 13/03/2007

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira

Representante do Governo

Voto Divergente vencedor

Analizando detidamente os autos, creio que a notificação fiscal em referência deve ser anulada. Os motivos para tal posicionamento serão demonstrados a seguir.

Constituem fatos geradores das contribuições lançadas, entre outros, as remunerações pagas aos segurados empregados que prestaram serviços à empresa BRASTUR HOTELARIA LTDA., mas que não possuem vinculação empregatícia especificamente com a notificada em virtude desta ser integrante de grupo econômico. Ou melhor, o sujeito passivo fez uso de segurados empregados de outras empresas do grupo e, ao remunerá-los, lançou tal remuneração como despesa própria.

Ocorre, todavia, que o relatório fiscal não apresenta, em momento algum, quais foram os fundamentos de fato e de direito que ensejaram a lavratura da NFLD. Isto é, para que a BRASTUR HOTELARIA LTDA. pudesse se utilizar dos serviços de segurados empregados, necessária seria a exposição fática e jurídica dos elementos caracterizadores do grupo econômico. Além disso, os requisitos identificadores da vinculação empregatícia também deveriam ter ficado demonstrados ante a peculiaridade do caso em questão.

Ora, a falta de fundamentação está em desconformidade com a legislação previdenciária, mais precisamente com o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, que prevê que a notificação fiscal de débito deve conter a discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem.

O relatório fiscal é o documento que formaliza o procedimento levado a efeito pela autoridade fiscal e, como tal, deve conter todos os motivos de fato e de direito que contribuíram para a formação do convencimento da fiscalização. Portanto, o auditor fiscal responsável pela lavratura da NFLD é a autoridade competente para sanar a irregularidade ora apontada.

Ainda é oportuno destacar que a constituição da dívida ativa somente se dará após a regular inscrição na repartição competente, nos termos do artigo 201 do Código Tributário Nacional. Para tanto, o procedimento administrativo fiscal deve estar revestido de todas as formalidades legais, sob pena de nulidade da inscrição e do processo

de cobrança dela decorrente. É o que disciplina os artigos 201 a 204 do Código Tributário Nacional.

Diante do acima exposto, VOTO no sentido de ANULAR A NFLD, em virtude da existência de vício insanável que macula todo o procedimento levado a efeito pela autoridade fiscal.

Brasília - DF, 13/03/2007

Maria Ligia Soria

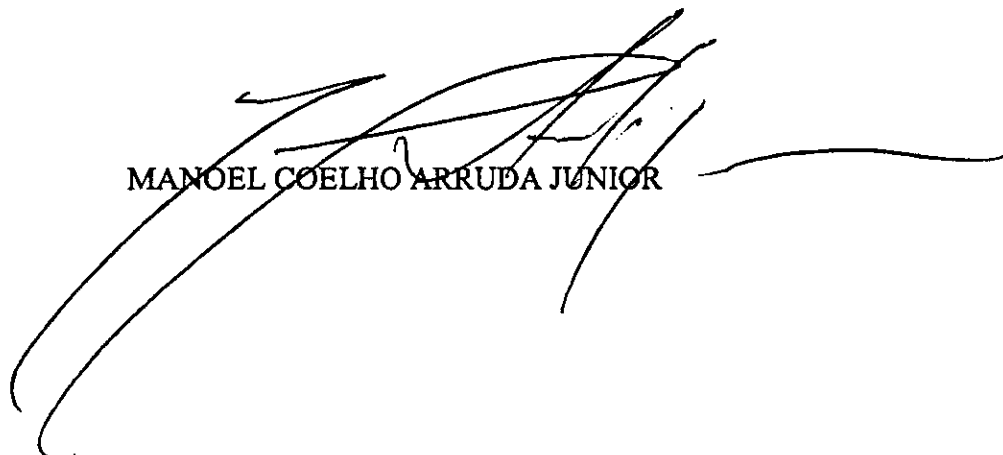
Representante dos Trabalhadores

Já quanto ao levantamento LCA, que não trata de descaracterização, entendo que os valores devem ser mantidos.

3. DISPOSITIVO

Diante do acima exposto, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para que sejam cancelados os levantamentos LCE, BLP, DDF, FOS, MDC e ORM.

Sala das Sessões, em 13 de fevereiro de 2008.


MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR