



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

Processo nº 35601.000210/2007-98
Recurso nº 100.000 Voluntário
Acórdão nº 2403-001.271 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de abril de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente ELEKTRO ELETRICIDADE E SERVIÇOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 29/12/2006

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA. AUTO DE INFRAÇÃO COM MULTA DE VALOR EXATO.

Tratando-se de auto de infração com multa de valor exato fixado em Portaria do Ministério da Previdência Social, não há o que se falar em decadência parcial de crédito.

CO-RESPONSÁVEIS. SÓCIOS. AUTO DE INFRAÇÃO. SIMPLES INDICAÇÃO. AUSÊNCIA DE VÍCIO.

A indicação de sócios no Auto de Infração não pode ser interpretada como conduta prejudicável ao sujeito passivo, tendo em vista que tal ato constitui em simples relação dos sócios da empresa à época da autuação, não havendo qualquer tipo de consequência para esses sócios-gerentes, o que só ocorrerá em sede de execução fiscal, se preenchidos os requisitos legais.

GRUPO ECONÔMICO. NÃO CONSTATAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVAS.

A existência de grupo econômico tem como consequência responsabilizar pelo pagamento do crédito tributário todas as empresas componentes do grupo, que deve ser comprovada através de relatórios e outros documentos que possam evitar qualquer arbitrariedade da fiscalização.

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUSÊNCIA DE DESTAQUE 11% SOBRE O VALOR BRUTO. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. DEFINIÇÃO LEGAL. LEI 8.212/91. NÃO CONSTATAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVAS.

A cessão de mão-de-obra é conceituada segundo a Lei n 8.212/91, e que, uma vez constatada, obriga o cedente de mão-de-obra a destacar sobre a nota fiscal de prestação de serviço 11% (onze por cento), nos termos do art. 31,

parágrafo 1, da Lei 8.212/91, na redação da Lei n.º 11.941/2009, sistemática interpretada como legal e constitucional pelos Tribunais Superiores.

Todavia, tal retenção só poderá acontecer se for constatada a cessão de mão-de-obra., o que não foi feito pela autoridade fiscal.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso

Carlos Alberto Mees Stringari – Presidente.

Cid Marconi Gurgel de Souza – Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Cid Marconi Gurgel de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Maria Anselma Coscrato dos Santos e Marcelo Magalhães Peixoto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado às fls.139 a 161 contra decisão da 8ª turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Campinas/SP (fls.121 a 125) que julgou PROCEDENTE o lançamento constante no Auto de Infração nº 35.957.807-1 no valor originário de R\$ 1.156,95 (hum mil, cento e cinquenta e seis reais e noventa e cinco centavos).

Segundo o relatório fiscal às fls. 04 e 05, a empresa, ora recorrente, é prestadora de serviços, mediante cessão de mão-de-obra, tendo emitido várias notas fiscais de serviços sem o registro do destaque da contribuição previdenciária de 11% (onze por cento).

Tais serviços foram prestados à empresa Fundação LUK, Divisão da LUK do Brasil, Embreagens LTDA, os quais foram descritos no relatório fiscal anexo aos autos.

Em razão dessa conduta infratora, foi aplicada uma multa no valor de R\$ 1.156,95 (hum mil, cento e cinquenta e seis reais e noventa e cinco centavos) com base nos arts.92 e 102 da Lei nº 8.212/91 e nos arts. 283, *caput* e §3º e art. 373 do Regulamento da Previdência Social combinados com a Portaria Conjunta MPS/GM nº 342/2006.

Ainda conforme o relatório fiscal, o crédito foi lançado para pagamento por qualquer pessoa de grupo econômico constatado pela auditoria, em respeito ao art. 30, inciso IX da Lei 8.212/91.

Desta autuação, a recorrente foi notificada em **29/12/2006** e apresentou impugnação tempestiva às fls. 72 a 89, alegando em síntese:

*- Em grau de **preliminar**, que deve ser excluído o nome dos administradores do pólo passivo da presente autuação fiscal, pois que os diretores relacionados pela impugnante sequer faziam parte da diretoria da empresa impugnante no período abrangido pela autuação, representando tal inclusão uma afronta ao Código Tributário Nacional;*

- No mérito

- A decadência do direito de lançar os créditos tributários com fatos geradores ocorridos anteriormente a dezembro de 2001 com base no art.150, parágrafo 4, do Código Tributário Nacional, tendo em vista que o Auto de Infração ora impugnado foi lavrado em 29 de dezembro de 2006;

- Que não deve responder por descumprimento de obrigação acessória, visto que não foi realizada prestação de serviço mediante cessão de mão-de-obra;

- A violação ao princípio da tipicidade – impossibilidade de aplicação da multa prevista no artigo 283, parágrafo 3 do regulamento previdenciário. Nesse sentido, elucidou que além do fato de não ser responsável pela obrigação a ela imposta, a multa prevista pelo art. 92 da Lei 8.212/91 não

pode servir de instrumento à autoridade fiscal, para que eleja ao seu arbítrio condutas que entenda como passíveis de incidência, sob pena de se conferir ilegítima subjetividade a uma norma sancionatória e violar os princípios da tipicidade e legalidade;

- A ofensa ao princípio da legalidade – impossibilidade da Portaria MPS/GM nº 342, de 16/08/2006, servir de parâmetro para aplicação da multa, haja vista que no relatório fiscal o autuante fixou a multa com fundamento na portaria acima citada. Entretanto é inadmissível que o parâmetro para fixação de multa seja fundamentado em Portarias, tendo em vista que o art. 97 do CTN dispõe que somente a lei pode estabelecer a instituição de tributos ou a sua extinção, a majoração de tributos ou a sua redução, bem como a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo.

Por fim, requereu a imediata anulação da autuação. Alternativamente, requereu o acolhimento da impugnação para o fim de julgar improcedente o lançamento efetuado e cancelar o crédito constituído indevidamente, tendo como consequência o arquivamento do respectivo processo administrativo.

Às fls.106 a 109 foi juntado ofício 263/2007 informando a constatação de grupo econômico composto por diversas empresas, inclusive a ora recorrente, as quais foram notificadas para apresentar manifestação.

Instada a manifestar-se acerca da impugnação, a 8ª turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Campinas/SP proferiu acórdão (nº05-21.919) nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do Fato Gerador: 29/12/2006

FALTA DE DESTAQUE DA RETENÇÃO DE 11% DE QUE TRATA A LEI 8.212/91, ART. 31, § 1º, NA REDAÇÃO DADA PELA 9.711/98. INFRAÇÃO.

A falta de destaque do percentual de 11% em nota fiscal/fatura de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, implica em descumprimento de norma previdenciária prevista pelo artigo 31, § 1º, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 9.711/98, sujeitando o infrator a multa de que trata o artigo 283, caput, § 3º do Regulamento Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

CO - RESPONSÁVEIS - A relação de corresponsáveis não tem como escopo incluir os diretores da empresa no pólo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, que eventualmente, poderão ser responsabilizadas na esfera judicial, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa.

DECADÊNCIA. PRAZO DECENAL. O prazo decadencial para a constituição do crédito previdenciário é de 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Processo nº 35601.000210/2007-98
Acórdão n.º **2403-001.271**

S2-C4T3
Fl. 184

Irresignada com a decisão supra, a recorrente interpôs recurso voluntário às fls.139 a 161, utilizando-se dos mesmos argumentos apresentados na impugnação, requerendo, o provimento total do recurso voluntário, de forma a determinar o cancelamento do AI n 35.957.807-1.

Sucessivamente, pugnou pelo cancelamento dos créditos constituídos anteriormente a dezembro de 2001, em razão de ter ocorrido a decadência quinquenal com base no art. 150, parágrafo 4 do Código Tributário Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza, Relator.

DA PRELIMINAR:

I - DA NÃO OCORRÊNCIA DA DECADÊNCIA:

A recorrente requer, tanto na impugnação como no recurso voluntário, o reconhecimento da decadência quinquenal dos créditos relativos a fatos geradores ocorridos anteriormente a dezembro de 2001, trazendo inclusive julgados para fundamentar seu pleito.

A título de informação, destaco apenas que o mais correto, em termos processuais, é pleitear o reconhecimento da decadência em sede de preliminar, mas o requerimento realizado no mérito não impede sua apreciação.

Sobre a aplicação do instituto ao caso em tela, destaco que seja impossível se falar em decadência, tendo em vista que, não obstante o período fiscalizado ter abrangido as competências 01/1998 a 07/2006, o valor cobrado a título de multa por infração cometida ao art.31, parágrafo 1, da Lei nº 8.212/91 combinado com o art.219, parágrafo 4, do Regulamento da Previdência Social, é único, independentemente do período que esteja sendo fiscalizado e considerado para fins de constituição de crédito.

Por exemplo, a conduta em não destacar a contribuição sob a alíquota de 11% (onze por cento) em decorrência da cessão de mão-de-obra na competência 06/1998 e esta mesma conduta ter sido realizada na competência 06/2003, considerando a data da notificação em 29/12/2006, não altera em nada o valor aplicado a título de multa, pois basta que tenha acontecido um erro em alguma competência para que seja a multa aplicada, considerando o valor unitário a ser cobrado do infrator.

Nesse sentido, a Portaria do Ministério da Previdência Social n 342/2006 quantificou o valor exato para determinadas situações, dentre as quais a conduta violadora prevista no **art.283, caput, e parágrafo 3 do Decreto n 3.048/99**, que entrou em vigor em 16/08/2006, vejamos:

Art. 7º A partir de 1º agosto de 2006:

(...)

*V - o valor da multa pela infração a qualquer dispositivo do Regulamento da Previdência Social - RPS, para a qual não haja penalidade expressamente cominada (caput do art. 283), varia, conforme a gravidade da infração, de **R\$ 1.156,95 (um mil cento e cinquenta e seis reais e noventa e cinco centavos)** a **R\$ 115.694,42 (cento e quinze mil seiscentos e noventa e quatro reais e quarenta dois centavos)**;*

Assim, considerando a ciência da lavratura do auto de infração em 29/12/2006 e pelos motivos acima expostos, entendo que seja desnecessário falar-se em decadência, tendo em vista que uma competência estar decadente não influencia as outras de **também estarem, principalmente sendo caso de que o pagamento da multa por descumprimento**

de obrigação acessória será único. Além disso, segundo o relatório fiscal, as competências que foram objeto de levantamento foram junho/2003 a setembro/2003, ou seja, período em que a constituição do crédito tributário poderia ser realizada.

II – DA INDICAÇÃO DOS SÓCIOS – AUSÊNCIA DE VÍCIO:

Quanto à solicitada exclusão dos sócios administradores do pólo passivo da autuação fiscal, cabe esclarecer que a relação de corresponsáveis, anexada aos autos pela Fiscalização, não tem como escopo incluir os sócios da empresa no pólo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo que, eventualmente, poderão ser responsabilizadas na esfera judicial, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa, pois o chamamento dos responsáveis só ocorre em fase de execução fiscal, em consonância com o §3º do artigo 4º da Lei nº 6.830/80, e após se verificarem infrutíferas as tentativas de localização de bens da própria empresa.

A responsabilização dos sócios somente ocorrerá por ordem judicial, nas hipóteses previstas na lei e após o devido processo legal. O débito foi lançado somente contra a pessoa jurídica e, neste momento, os sócios não sofreram restrições em seus direitos.

Assim, esta discussão é inócua na esfera administrativa, sendo mais apropriada na via da execução judicial, na hipótese dos responsáveis serem convocados, por decisão judicial, para satisfação do crédito.

Ademais, os relatórios de Corresponsáveis e de Vínculos fazem parte de todos os processos como instrumento de informação, a fim de se esclarecer a composição societária da empresa no período do lançamento ou autuação, relacionando todas as pessoas físicas e jurídicas, representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação.

O art. 688 da Instrução Normativa INSS/DC de 18/12/2003 determina a inclusão dos referidos relatórios nos processos administrativo-fiscais e esclarece:

Art. 688. Constituem peças de instrução do processo administrativo-fiscal previdenciário, os seguintes relatórios e documentos:

X - Relação de Co-Responsáveis (CORESP), que lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação;

XI - Relação de Vínculos (VÍNCULOS), que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas de interesse da administração previdenciária em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente;

O art. 660 da Instrução Normativa SRP nº 03 de 14/07/2005 determina a inclusão dos referidos relatórios nos processos administrativo-fiscais e esclarece:

Art. 660. Constituem peças de instrução do processo administrativo-fiscal previdenciário, os seguintes relatórios e documentos:

(...)

X - Relação de Co-Responsáveis - CORESP, que lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação;

XI - Relação de Vínculos - VÍNCULOS, que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas de interesse da administração previdenciária em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente;

Por fim, entendo que a indicação dos sócios-gerentes não representa nenhum vício que seja capaz de declarar a nulidade do auto de infração ora guerreado, motivo pelo qual não há o que se falar em nulidade.

Todavia, ressalto ainda que a cobrança deva ser feita tão exclusivamente à pessoa da recorrente, pois não houve em nenhum momento provas concretas da formação do grupo econômico, o que só foi constatado pela fiscalização através de critérios carentes de plausibilidade.

DO MÉRITO:

I – DA INFRAÇÃO COMETIDA E DA ANÁLISE DO INSTITUTO CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA:

A recorrente, segundo a auditoria, é prestadora de serviços, mediante cessão de mão-de-obra, tendo emitido várias notas fiscais de serviços sem o registro do destaque da contribuição previdenciária de 11% (onze por cento).

Entretanto, alega que não é cedente de mão-de-obra, mas tão somente presta serviços.

Para uma melhor análise do reconhecimento ou não desse instituto no caso em tela, impende-se analisar em conjunto o trabalho realizado em ação fiscal e a legislação regente desta matéria.

Primeiramente, analisemos a legislação que trata da cessão de mão-de-obra.

A Lei n 8.212/91 prevê que determinados serviços, além de outros discriminados em Regulamento da Previdência Social, sujeitar-se-ão à tributação nos moldes da cessão de mão-de-obra (tomador do serviço reterá 11% sobre o valor da nota fiscal/fatura prestação de serviço), *in verbis*:

Lei n 8.212/91

Art.31 – (...)

§ 1º O valor retido de que trata o caput deste artigo, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, poderá ser compensado por qualquer estabelecimento da

empresa cedente da mão de obra, por ocasião do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§4º—Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços: (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

I - limpeza, conservação e zeladoria; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

II - vigilância e segurança; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

III - empreitada de mão-de-obra; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974. (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

Decreto n 3.048/99 – Regulamento Previdência Social

Art.219.A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

(...)

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

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - construção civil;

IV - serviços rurais;

V - digitação e preparação de dados para processamento;

VI - acabamento, embalagem e acondicionamento de produtos;

VII - cobrança;

VIII - coleta e reciclagem de lixo e resíduos;

IX - copa e hotelaria;

X - corte e ligação de serviços públicos;

XI - distribuição;

XII - treinamento e ensino;

XIII - entrega de contas e documentos;

XIV - ligação e leitura de medidores;

XV -manutenção de instalações, de máquinas e de equipamentos;

XVI - montagem;

XVII - operação de máquinas, equipamentos e veículos;

XVIII - operação de pedágio e de terminais de transporte;

XIX - operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão; (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

XX - portaria, recepção e ascensorista;

XXI - recepção, triagem e movimentação de materiais;

XXII - promoção de vendas e eventos;

XXIII - secretaria e expediente;

XXIV - saúde;e

XXV - telefonia, inclusive telemarketing.

(...)

§ 4º O valor retido de que trata este artigo deverá ser destacado na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, sendo compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa contratada quando do recolhimento das contribuições destinadas à seguridade social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados.

Diante de todo o exposto, percebe-se que somente esses serviços, se constatada a cessão de mão-de-obra, serão tributados pela regra do art.31 da Lei n 8.212/91.

No caso em tela, a auditoria verificou, na análise da documentação da recorrente, que a própria empresa, em notas fiscais, não realizou a retenção de 11% (onze por cento), o que ficou constatado no relatório fiscal às fls.04 e 05, no qual ficou caracterizada a prestação de serviço de manutenção de equipamento e instalação elétrica.

Todavia, não obstante a fiscalização ter tido esse entendimento, acredito que houve um equívoco quando da lavratura do Auto de Infração em epígrafe, tendo em vista que não ficou constatado que a prestação de serviço realizada ocorreu mediante cessão de mão-de-obra.

Afinal, o que a legislação considera cessão de mão-de-obra?

Segundo a Lei n 8.212/91, a cessão de mão de obra é, *ipsis litteris*:

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. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998). Destacou-se.

Desse modo, sendo o serviço contínuo, realizado nas dependências da empresa contratante ou nas de terceiros, executado através de pessoas físicas à disposição desta, ele será considerado cessão de mão-de-obra.

No caso em tela, a fiscalização não conseguiu provar que ocorreu a cessão de mão-de-obra na prestação desses serviços, destacando-se mais uma vez a subjetividade da autoridade lançadora, que, lança crédito com base em suposições e ainda determina que o contrário deve ser provado pelo contribuinte, desrespeitando o preceituado no art.142 do Código Tributário Nacional.

Não pode a auditoria entender que pelo simples fato de existir notas fiscais emitidas para as tomadoras de serviços identificadas no relatório fiscal, a recorrente prestou serviço mediante cessão de mão-de-obra.

Com relação aos documentos da recorrente encontrados pela auditoria que constatarem ter havido emissão de nota fiscal sem o destaque dos 11% (onze por cento), entendo que a recorrente, em razão da certeza de não ser cedente de mão-de-obra emitiu Nota Fiscal - NF sem o devido destaque, baseando-se na idéia de que, realmente, não ocorreu a prestação mediante cessão dessa mão-de-obra, tanto é que em outras NF's o destaque foi feito.

Portanto, entendo que a recorrente, nas ocasiões em que realizou a prestação de serviço mediante cessão de mão-de-obra, efetuou o destaque dos 11% (onze por cento), e, em outras que não houve certamente a ocorrência do instituto, a retenção não foi feita, demonstrando-se aqui a boa-fé da empresa nesses momentos.

Além disso, a fiscalização sequer juntou as notas fiscais mencionadas no relatório fiscal e que serviram de embasamento para a lavratura do Auto de Infração, impedindo o total conhecimento do contribuinte aos fatos que serviram de fundamentação ao lançamento, ferindo princípios relevantes do processo administrativo tributário, como o da publicidade, contraditório e ampla-defesa.

Desta feita, diante da exposição acima, entendo que à recorrente não poderá ser imputada a multa no valor de R\$ 1.156,95 (hum mil, cento e cinquenta e seis reais e noventa e cinco centavos) por ter deixado de destacar os 11% sobre os valores brutos das notas fiscais emitidas a alguns tomadores de serviços, tendo em vista que o fisco não conseguiu provar a ocorrência dessa prestação de serviço mediante cessão de mão-de-obra.

CONCLUSÃO:

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso voluntário para DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Cid Marconi Gurgel de Souza.