

2º CC/MF - Quinta Câmara  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 05/09/08  
Isis Sousa Moura  
Matr. 4295

CC02/C05  
Fls. 240



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**QUINTA CÂMARA**

---

<b>Processo n°</b>	35948.002862/2003-12
<b>Recurso n°</b>	142.383 Voluntário
<b>Matéria</b>	Retenção dos 11%
<b>Acórdão n°</b>	205-00.447
<b>Sessão de</b>	08 de abril de 2008
<b>Recorrente</b>	PHILIP MORRIS BRASIL SA E OUTRO
<b>Recorrida</b>	DRP - CURITIBA/PR

---

MF-Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 09/11/08  
Rubrica

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/04/1999

Ementa: CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA.  
RETENÇÃO.

O contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviços e recolher a importância retida, nos termos do art. 31 da Lei 8.212/91, na redação da Lei n.º 9.711/98.

A empresa prestadora de serviços mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada que tenha valores retidos poderá compensar essas importâncias quando do recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço.

Processo Anulado

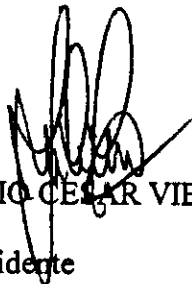
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo n.º 35948.002862/2003-12  
Acórdão n.º 205-00.447

2º CC/MF - Quinta Câmara  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 05, 09, 08  
Isis Sousa Moura  
Matr. 4295

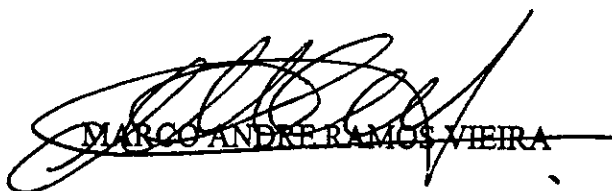
CC02/C05  
Fls. 241

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, Por maioria de votos anular o lançamento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes. Vencido o Relator que proferiu voto pela nulidade da decisão de primeira instância para complementação do Relatório Fiscal. Presença do advogado da recorrente acompanhando o julgamento o Sr. Marcelo Reinecken de Araújo, OAB/DF nº 14.874.



JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Presidente

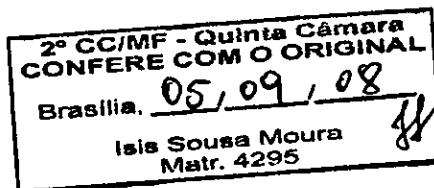


MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Damião Cordeiro De Moraes, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato e Renata Souza Rocha (Suplente)





## Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social em virtude da retenção de 11% decorrente da contratação de serviços que teriam envolvido cessão de mão-de-obra, conforme previsão no art. 31 da Lei n.º 8.212/1991. O período compreende as competências fevereiro a abril de 1999, fls. 26 a 28.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela notificada, fls. 33 a 43.

A Decisão-Notificação confirmou a procedência do lançamento, fls. 92 a 98.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 135 a 148; alegando em síntese:

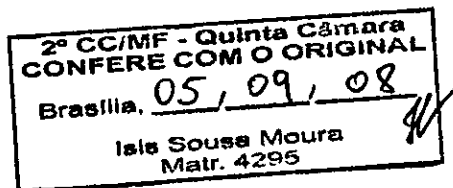
- Não pode ser imputada responsabilidade aos administradores;
- Não havia exigência de retenção quanto a contribuinte individual equiparado a empresa;
- Não pode ser aplicada a taxa Selic;
- Requerendo que seja conferido provimento ao recurso interposto.

A unidade descentralizada da SRP apresenta suas contra-razões às fls. 197 a 201. O órgão previdenciário alega, em síntese:

- Não foram trazidos elementos novos capazes de alterar a decisão anterior;
- Requerendo, por fim, que seja negado provimento ao recurso interposto pelo contribuinte.

É o Relatório.

Q



## Voto Vencido

Conselheiro MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA, Relator

### PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

Recurso interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 197, passo para o exame das questões preliminares ao mérito.

### DAS QUESTÕES PRELIMINARES:

O instituto da retenção de 11% está previsto no art. 31 da Lei n.º 8.212/1991, com redação conferida pela Lei n.º 9.711/1998, nestas palavras:

*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. (Redação dada pela MP n.º 1.663-15, de 22/10/98 e convertida no art. 23 da Lei n.º 9.711, de 20/11/98). Vigência a partir de 01/02/99, conforme o art. 29 da Lei n.º 9.711/98.*

O simples fato de o serviço ser de construção civil não quer dizer necessariamente que estará sujeito à retenção dos 11%.

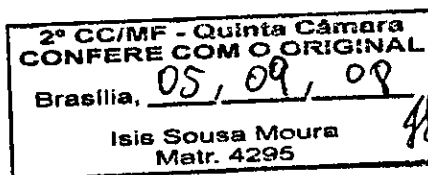
Conforme previsto no art. 220, § 1º do RPS, há casos em que os serviços em construção civil não se sujeitam à retenção de 11%. Nesse sentido, não é considerado cessão de mão-de-obra, a contratação de construção civil em que a empresa construtora assuma a responsabilidade direta e total pela obra ou repasse o contrato integralmente (empreitada ou sub-empreitada total). Assim, não se pode sustentar a exigência fiscal apenas com base no entendimento de que os serviços executados em construção civil sujeitam-se a retenção de 11%, quando executados mediante empreitada, sem que haja a demonstração da forma como os serviços foram prestados.

Assim, reconheço que há uma irregularidade no procedimento, qual seja: a falta de caracterização da cessão de mão-de-obra. A responsabilidade ocorre somente nos casos em que há o envolvimento da cessão de mão-de-obra, conforme redação do art. 31 da Lei n.º 8.212/1991. Sendo a caracterização da ocorrência da cessão um dos pressupostos para configuração da responsabilidade, deveria constar do relatório fiscal. O relatório não indicou a forma como os serviços foram prestados (colocação à disposição).

Conforme prevê o art. 32 da Portaria MPS n.º 520/2004, que rege o processo administrativo fiscal, a nulidade dos atos são somente as seguintes:

*Art. 32. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*



*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;*

*III - o lançamento não precedido do Mandado de Procedimento Fiscal.*

*§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.*

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

*§ 3º Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo, a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.*

Sendo assim, entendo que o relatório fiscal pode ser complementado, a fim de mais bem caracterizar a cessão de mão-de-obra, sem necessidade de ser anulada a NFLD, mesmo porque, o princípio que rege o processo administrativo é o da economia processual.

Não resta dúvida portanto, que há um vício na presente Notificação, 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.

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 após 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 ao crédito, assegurando-lhe a certeza e a liquidez. Caso não adotemos essa característica inerente ao processo administrativo, transformariamos 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 estão colacionadas aos autos, possibilitando a correção do feito?

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.

A persistir o entendimento desta Câmara, em qualquer hipótese que se verificar uma irregularidade, que ensejasse complementação do relatório fiscal, esta não poderia ser realizada. Desse modo, a decisão descumpra 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.

Destaca-se que a possibilidade de complementação do relatório fiscal, reconhecendo o saneamento do vício, já foi ratificada por este Colegiado, por unanimidade, no julgamento do recurso de n.º 142.245, em 12 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

*Não obstante as razões apresentadas, entendo que a diligência fiscal, relatório complementar e despacho decisório emitidos [fls. 53-64], com a conseguinte intimação da ora Recorrente para manifestação, sanaram o vício constante do lançamento, sendo inoportuna e despicienda qualquer reparação por este órgão julgador. (grifei)*

Pelo exposto, entendo que deveria o julgamento ser convertido em diligência a fim que seja complementado o relatório fiscal. Entretanto, tal diligência traria novas informações que não teriam sido analisadas na primeira instância administrativa, inovando a matéria em grau de recurso, o que ocasionaria a supressão de instância. Desse modo, para não ferir o princípio da ampla defesa, e para não suprimir a primeira instância, por uma questão lógica deve ser anulada a decisão de primeira instância para que seja possibilitada a complementação do relatório fiscal.

Deve o Auditor notificante completar o relatório fiscal motivando o entendimento do enquadramento na presente notificação. Repita-se que entendo que não cabe a diligência para complementar o relatório em segunda instância administrativa, pois ocasionaria a supressão de instância; por esse motivo é que voto por anular a decisão-notificação. Anulando a decisão de primeiro grau é reaberta toda a discussão sobre os dados que porventura sejam acrescentados aos autos, o que favorece o contraditório e a ampla defesa.

*Q*

Processo n.º 35948.002862/2003-12  
Acórdão n.º 205-00.447

2º CC/MF - Quinta Câmara  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 05, 09, 08  
Isis Sousa Moura  
Matr. 4295

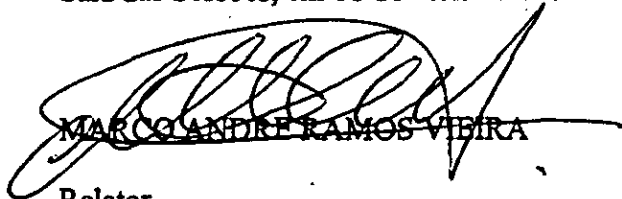
CC02/C05  
Fls. 246

**CONCLUSÃO:**

Pelo exposto voto por ANULAR a DECISÃO-NOTIFICAÇÃO, devendo os autos retornarem à fiscalização para que seja elaborado novo relatório fiscal, que evidencie, nos termos do voto, os serviços que envolveram cessão de mão-de-obra.

É como voto.

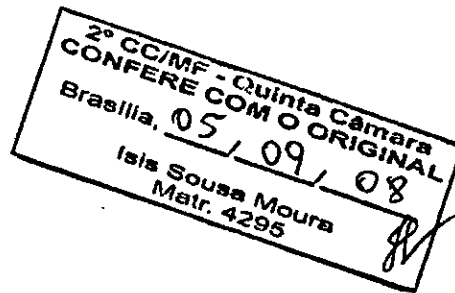
Sala das Sessões, em 08 de abril de 2008

  
MARCQUANDRE RAMOS VIEIRA

Relator

0





## Voto Vencedor

Conselheiro DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES:Relator Designado

1. Peço venia ao nobre Conselheiro Marco André Ramos Vieira para discordar do seu voto, apenas no que se refere à sua conclusão.
2. Compulsando os autos, verifica-se a existência de irregularidade no lançamento do débito. É que o auditor notificante não deixou evidenciado no relatório fiscal a caracterização da cessão de mão-de-obra, nem demonstrou a forma pela qual os serviços foram prestados (colocação à disposição).
3. Omissão esta que, no meu entender, gera a nulidade do lançamento, pois a responsabilidade ocorre apenas nos casos em que há comprovadamente o envolvimento da cessão de mão-de-obra, conforme assevera o art. 31 da Lei n.º 8.212/1991.
4. Feitas estas considerações, voto pela anulação do lançamento fiscal, ante a falha propagada pelo relatório fiscal.

A handwritten signature in black ink, appearing to be "Damião Cordeiro de Moraes".

DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES

Relator