



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

Processo nº 36266.010186/2006-35
Recurso nº 147.483 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.422 ~ 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de janeiro de 2010
Matéria RETENÇÃO
Recorrente SOCIEDADE ESPORTIVA PALMEIRAS
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/1999 a 30/06/2005

**DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 -
INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE**

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência o que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/09/1999 a 30/06/2005

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais ou afrontariam legislação hierarquicamente superior

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1999 a 30/06/2005

RETENÇÃO

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

CESSÃO DE MÃO DE OBRA - OCORRÊNCIA

Nos lançamentos referentes à retenção, deve restar clara nos autos a ocorrência da cessão de mão de obra, requisito essencial para a realização do lançamento com amparo no art. 31 da Lei nº 8.212/1991, na redação vigente à época dos fatos geradores

BASE DE CÁLCULO - MATERIAIS - Os valores correspondentes aos materiais utilizados podem ser deduzidos da base de cálculo, desde que haja previsão contratual e discriminação na nota fiscal de serviços.

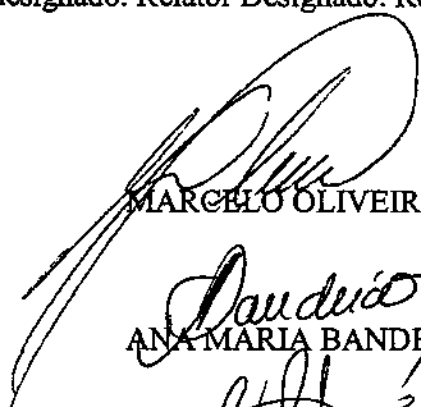
RETENÇÃO. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE SUA OCORRÊNCIA. VÍCIO MATERIAL.

I - Para ter validade, a constituição do crédito previdenciário referente à obrigação de retenção, exige a demonstração e descrição dos serviços analisados, de forma a contrastá-lo com a definição de cessão de mão-de-obra prevista no § 3º do art. 31 da Lei nº 8.212/91, não bastando sua mera previsão no Regulamento da Previdência Social, ou mesmo na Lei nº 8.212/91. II - A ausência dessa descrição representa vício material, por não estar demonstrado a ocorrência do fato gerador, conforme precedentes dos Egrégios Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

PROCESSO ANULADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em anular o lançamento pela existência de vício. Por voto de qualidade, em reconhecer o vício como material, nos termos do voto do relator designado. Relator Designado: Rogério de Lellis Pinto.



MARCELO OLIVEIRA - Presidente



ANA MARIA BANDEIRA - Relatora



ROGÉRIO DE LELLIS PINTO - Redator Designado

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado, Cleusa Vieira de Souza (Convocada) e Núbia Moreira Barros Mazza (Suplente).



Relatório

Trata-se de débito apurado referente aos valores correspondentes à retenção de 11% sobre os valores dos serviços prestados por diversas empresas e não recolhidos em época própria à Previdência Social, conforme dispõe o art. 31 da Lei nº 8.212/1991, em sua redação atual.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 124/143), a notificada efetuou contratação de serviços envolvendo cessão ou empreitada de mão de obra, inclusive mão-de-obra temporária.

O Relatório Fiscal discrimina cada uma das empresas, cuja prestação de serviços ensejou o lançamento pela ausência da retenção.

A notificada apresentou defesa (fls. 180/186) onde alega que teria ocorrida parcial prescrição e decadência.

Argumenta que foi lançada contribuição referente à retenção incidente sobre o valor correspondente a materiais.

Pela Decisão-Notificação nº 21.402.4/0231/2006 (fls. 244/251), o lançamento foi considerado procedente.

Contra tal decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 255/265) onde efetua a repetição das alegações de defesa e argumenta que a decisão proferida por uma só e única servidora não está investida dos pressupostos de um julgamento justo, ou seja, independência e imparcialidade. Questiona os juros e multa aplicados.

O Recurso teve seguimento por força de liminar concedida em mandado de segurança.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Maria Bandeira - Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

Inicialmente, cumpre tratar da preliminar de decadência apresentada pela recorrente.

O lançamento em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

***Súmula Vinculante 8** "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário"*

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

"Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (g.n.)"

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Da análise do caso concreto, verifica-se que o lançamento em tela refere-se a período compreendido entre 09/1999 a 06/2005 e foi efetuado em 06/04/2006, data da intimação do sujeito passivo.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

"Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

"Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....
§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual 'o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após

5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação —que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento."

(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR.

SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Omissis.

4. Embargos de divergência providos."

(EResp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

No caso em tela, trata-se do lançamento contribuições, cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pela empresa, restando claro que, com relação aos mesmos, a recorrente não efetuou qualquer antecipação. Nesse sentido, aplica-se o art. 173, inciso I do CTN, para considerar que estão abrangidos pela decadência os créditos correspondentes aos fatos geradores ocorridos até 11/2000, inclusive.

No mérito, tem-se que, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212/1991, a retenção aplica-se ao caso em que os serviços são prestados por meio de cessão de mão de obra.

O Decreto nº 3.048/1999, por sua vez, em seu art. 219, §§ 2º e 3º, trata da questão, relacionando quais estariam sujeitos à retenção se prestados mediante cessão de mão-de-obra, conforme transcrito:

Art. 219 (...)

"§ 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; (.....)

§ 3º Os serviços relacionados nos incisos I a V também estão sujeitos à retenção de que trata o caput quando contratados mediante empreitada de mão-de-obra"

De acordo com os dispositivos transcritos, os serviços de limpeza, conservação e zeladoria, vigilância e segurança, construção civil, serviços rurais e digitação e preparação de dados para processamento estariam sujeitos à retenção quer prestados por cessão de mão-de-obra, quer prestados por empreitada.

Da análise da descrição de serviços efetuados pela auditoria fiscal, verifica-se que alguns deles não se enquadram na situação acima descrita e não há maiores esclarecimentos a respeito dos elementos de convicção que levaram à conclusão de que foram prestados mediante cessão de mão-de-obra. São eles:

CNI Informática Ltda – serviços de informática (assessoria e manutenção)

desportivos

João Antônio Douteiro Neto Ltda – serviços de informática (assessoria e

manutenção)

L&R Entretenimento Ltda - execução de serviços em eventos desportivos

manutenção)

Só Alegria Recreação Infantil Ltda – execução de serviços em eventos

infantis..

YTO Placar e Equipamentos Ltda – serviços de manutenção preventiva e

corretiva

Os serviços acima, ao meu ver, só estariam sujeitos à retenção se efetivamente foram prestados mediante cessão de mão-de-obra.

Não há nos autos qualquer informação a respeito das características dos serviços prestados.

No caso dos serviços de manutenção, por exemplo, estes não demandam, necessariamente, que a contratada mantenha equipe de empregados nas dependências da tomadora ou de terceiros por ela determinados, para a execução do contrato.

A situação acima pode ocorrer, como também aquela em que a prestadora só encaminha seus empregados à tomadora diante de situação em que houve a efetiva necessidade.

Pelas razões apresentadas, entendo que o lançamento relativamente às prestadoras elencadas não pode prevalecer da maneira como foi efetuado.

Cumprido dizer que, a meu ver, o vício existente no presente lançamento se consubstancia em vício formal.

De acordo com o art. 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento é 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.

A insuficiência de qualquer dos requisitos acima resulta na formalização incorreta do lançamento. Portanto, a demonstração da efetiva ocorrência do fato gerador está diretamente relacionada aos requisitos formais do lançamento.

A recorrente alega que a base de cálculo deveria ser retificada em face do fornecimento de materiais para consecução dos serviços, os quais não especifica.

O abatimento de valores referentes a materiais e equipamentos da base da retenção pode ser efetuado. Para tanto, é necessária a observação de requisitos como previsão contratual e discriminação em notas fiscais de serviço.

No caso, a recorrente limita-se a fazer uma alegação generalizada, não especificando em quais casos teria ocorrido o fornecimento de materiais, ou mesmo, demonstra que foram cumpridos os requisitos que comprovam o alegado, quais sejam, previsão contratual e discriminação em notas fiscais de serviço.

Assim, não há como dar razão à recorrente.

Quanto ao inconformismo da recorrente pelos juros e multa aplicados, vale dizer que tais questões não foram objeto de impugnação, mas foram apresentados de forma inovadora em sede recursal.

Ao meu ver, o contencioso administrativo fiscal só é instaurado mediante apresentação de defesa tempestiva e somente em relação às matérias expressamente impugnadas.

Dessa forma, entendo que encontra-se precluído o direito à discussão de matéria trazida de forma inovadora na segunda instância administrativa, em razão do que dispõe o art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

“Art.17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para reconhecer que ocorreu a decadência até a competência 11/2000, inclusive.

Quanto ao restante do lançamento, voto por **EXCLUIR EM RAZÃO DE NULIDADE POR VÍCIO FORMAL**, parte do lançamento correspondente à retenção efetuada pelas empresas relacionadas no voto apresentado.

É como voto

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2010


ANA MARIA BANDEIRA – Relatora



Voto Vencedor

Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, Redator Designado

Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, Redator Designado

Peço a ilustre Conselheira Relatora para discorda do seu posicionamento, quanto a natureza do vício por ela apontada.

Dos argumentos trazidos à baila pela douta Relatora, não podemos discordar do fato de que nos autos, especialmente no Relatório Fiscal, existe uma flagrante imprecisão da autoridade fiscal em demonstrar a existência de cessão de mão-de-obra, para justificar a exigência das contribuições previstas no art. 31 da Lei nº 8.212/91.

Na esteira desse ideal, em reiteradas oportunidades tenho me posicionado no sentido de que o dever de retenção previsto no dispositivo legal acima mencionado (RV nº 144154 e 141209), somente tem lugar se, e somente se, os serviços analisados envolverem ou cessão de mão-de-obra ou empreitada parcial na sua execução, sendo que a mera previsão dos serviços no Dec. 3.048/99, ou mesmo na Lei nº 8212/91, não é elemento suficiente para considerarmos ocorrida a hipótese de incidência insculpida na norma tributária material.

Isso nos leva a conclusão de que os lançamentos decorrentes do dever de retenção, não podem prescindir da demonstração efetiva da ocorrência do fato tributável, ou seja, da presença da cessão de mão-de-obra nos serviços verificados, sob pena sim de nulidade, tal qual como reconhecido pela relatora, e observado pela embargante.

O que não posso concordar com a douta Relatora, contudo, é o fato de que a nulidade seja de natureza formal, uma vez que o vício encontrado não diz respeito a mero elemento formal do auto, mas sim a sua própria essência.

É preciso lembrar que entre os deveres da fiscalização ao lavrar uma autuação fiscal, nos termos do art. 142 do CTN, está o de descrever adequadamente o fato a ser tributado, ou seja, um dos pilares da atuação estatal relacionada ao lançamento de ofício, é a demonstração de que a hipótese de incidência foi realizada pelo contribuinte, e que por essa razão lhe será cobrado o tributo correspondente.

Quando a autoridade fiscal faz uma exposição frágil e sem conteúdo do fato tributável, como no caso em tela, não apenas uma formalidade está sendo desprezada, mas sim a própria certeza de que a obrigação tributária existe, e se assim o é, a materialidade do lançamento reporta-se insustentável.

Esse, inclusive, tem sido o posicionamento deste Egrégio Conselho, como se observa dos arestos abaixo transcritos:

"(...) A descrição defeituosa dos fatos impede a compreensão dos mesmos, e, por consequência, das infrações correspondentes, sendo, portanto, vício material, pois mitiga, indevidamente, a participação do contribuinte na instauração do litígio, mediante

a apresentação da impugnação..” (Recurso n. 131.449, Acórdão n. 108-07556, 8ª Câmara, Relator Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior, sessão de julgamento de 15/10/2003)

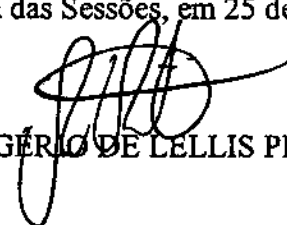
“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO EX OFFICIO – É nulo o Ato Administrativo de Lançamento, formalizado com inegável insuficiência na descrição dos fatos, não permitindo que o sujeito passivo pudesse exercer, como lhe outorga o ordenamento jurídico, o amplo direito de defesa, notadamente por desconhecer, com a necessária nitidez, o conteúdo do ilícito que lhe está sedo imputado. Trata-se, no caso, de nulidade pro vício material, na medida em que falta conteúdo ao ato, o que implica inoccorrência da hipótese de incidência.” (Recurso n. 132.213, Acórdão n. 101-94049, 1ª Câmara, Relator Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral, sessão de julgamento de 06/12/2002)

“LANÇAMENTO – NULIDADE – VÍCIO MATERIAL – DECADÊNCIA – Nulo o lançamento quando ausentes a descrição do fato gerador e a determinação da matéria tributável, por se tratar de vício de natureza material. Aplicável o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN. (RV 138595, Acórdão no. 102-47201, 2ª. Câmara do 1º. Conselho, julgado em 10-11-2005).

Por essas razões, entendo que o embargo proposto merece ser provido, já que patente à omissão do acórdão, e seja o processo novamente colocado em pauta para julgamento, devendo ser apreciada a nulidade suscitada pela douta Relatora.

Ante o exposto, voto no sentido de CONHECER DO RECURSO, para ultrapassando as demais nulidade levantadas de ofício, DAR-LHE PROVIMENTO, e reconhecer a nulidade do lançamento em decorrência de vício material.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2010


ROGÉRIO DE LELLIS PINTO – Redator Designado



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO**

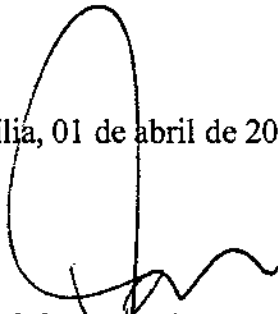
Processo nº: 36266.010186/2006-35

Recurso nº: 147.483

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-00.422

Brasília, 01 de abril de 2010


ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional