



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

Processo n° 37216.000672/2006-01
Recurso n° 147.735 De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2403-002.127 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de julho de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrentes XEROX COMERCIO E INDUSTRIA LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2002

PREVIDENCIÁRIO. CESSÃO DE MÃO DE OBRA

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

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. NÃO EXIGÊNCIA DE RETENÇÃO.

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

DA RETROATIVIDADE BENIGNA

O Código Tributário Nacional - CTN determina que a aplicação da Legislação Tributária observe os artigos 105 e 106 do citado Códex. Assim na forma do art. 106, tratando-se de ato não definitivamente julgado, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito.

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso de Ofício e dar provimento ao recurso Voluntário. Votou pelas conclusões os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari e Marcelo Freitas de Souza Costa. Declarou se impedido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

Ivacir Júlio de Souza - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Marcelo Magalhães Peixoto, Marcelo Freitas de Souza Costa e Maria Anselma Coscrato dos Santos.

CÓPIA

Relatório

A instância “*ad quod*” produziu o Relatório abaixo que li, compulsei com os autos e com grifos de minha autoria o transcrevo.

Aduz que trata-se de crédito lançado pela fiscalização que de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 168/181), refere-se :

“ Às contribuições sociais a cargo da empresa destinadas ao custeio da Seguridade Social, relativas à retenção de 11% que deveria ter sido feita, incidentes sobre as Notas Fiscais/Faturas de Prestação de Serviços de entregas em emergência via moto utilitário, transporte de peças e equipamentos e logística, mediante cessão de mão-de-obra, emitidas pelas empresas contratadas APK LOGÍSTICA TRANSPORTE LTDA, CD BRASIL LOGÍSTICA, KALINÇA TRANSPORTES ESPECIALIZADOS LTDA, LOTRANS LOGÍSTICA E TRANSPORTE LTDA, RYDER DO BRASIL LTDA, SEDINOR SERVIÇOS E DISTRIBUIÇÃO NORTE REPRESENTAÇÕES LTDA, TRANSRAYAN SERVIÇOS LTDA, no período de 02/1999 a 12/2002.

DA IMPUGNAÇÃO

2. A empresa, inconformada com o lançamento, do qual foi cientificada pessoalmente em 07/07/2005, apresentou impugnação, tempestivamente, protocolada sob nº 37216.003640/2005-79 em 22/07/2005 (fls. 253/292), alegando em síntese:

2.1. A tempestividade da impugnação;

2.2. Que o procedimento fiscal instaurado contra a impugnante é irregular,

causando a nulidade do lançamento, devido à nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal, já que as prorrogações do procedimento fiscal só eram cientificados após a data de validade do MPF anterior.

2.3. A decadência do direito de constituição dos créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos entre fevereiro de 1999 e junho de 2000;

2.4. A impossibilidade de duplo recolhimento da contribuição previdenciária, já que as empresas prestadoras recolheram suas contribuições e a obrigação legal de retenção constitui apenas obrigação acessória, não importando a cobrança do valor integral da contribuição;

2.5. A inconsistência da notificação, contrariando o art. 142 do CTN e o princípio da verdade material, vez que a fiscalização se

baseou em meros indícios ou presunções simples de ausência de retenção dos 11%, sem avaliação e verificação efetiva dos possíveis fatos geradores, limitando-se a analisar os livros e documentos contábeis da impugnante;

2.6. Que traz por amostragem algumas inconsistências objeto da notificação, demonstrando a completa ausência de liquidez dos créditos tributários;

2.7. A inexigibilidade da retenção de 11% na contratação de serviços de transportes de cargas e armazenagem e controle de estoques;

2.8. A inexigibilidade da retenção na contratação de serviços prestados por empresas optantes pelo SIMPLES;

2.9. Que a fiscal não analisou o objeto dos contratos, pelo que não poderia pretender a retenção dos 11% sobre as notas fiscais, referentes a tais contratos, sem ter constatado se a retenção era de fato devida;

2.10. Que a perícia se faz indispensável à elucidação da matéria, tendo em vista que a documentação não foi objeto de qualquer análise, pelo que requer seja feita perícia em seus livros e documentos contábeis e fiscais de acordo com os quesitos anexos (fls. 292).

DA DILIGÊNCIA

3. Em face das razões e da documentação apresentada pela impugnante, foi determinada a realização de diligência fiscal, a fim de se apurar a necessidade de se alterar o lançamento. Em resposta às fls. 732/734, à auditora-fiscal afirma em suma que os documentos ora fornecidos não foram apresentados durante a ação fiscal, pelo que foi realizada análise sobre os mesmos, culminando na necessidade de retificação da presente NFLD (planilhas/FORCED às fls. 697/731). A retificação foi efetuada conforme DADR às fls. 737/764.

DA DECISÃO-NOTIFICAÇÃO, DO RECURSO E DO ACÓRDÃO DO CRPS

4. Às fls. 765/774, consta a Decisão-Notificação nº 17.401.4/0683/2005, que considerou o lançamento procedente em parte, com base no resultado da diligência.

5. Às fls. 804/835, a interessada interpôs recurso voluntário tempestivo direcionado ao Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS.

6. Em 03/12/2008, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que absorveu a competência do CRPS, em matéria de custeio, nos termos da Lei nº 11.457/2007, exara acórdão de fls. 956/959, no sentido de anular a Decisão-Notificação, por violação ao contraditório, determinando o reinício do contencioso administrativo com a ciência do Resultado da Diligência anterior à decisão de primeira instância.

DA NOVA IMPUGNAÇÃO

Documento assinado digitalmente em 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/08/2013 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARAES, Assinado digitalmente em 20/08/2013 por IVACIR JULIO DE SOUZA, Assinado digitalmente em 02/09/2013 por CARLOS ALBERTO MEE S STRINGARI

Impresso em 13/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

7. Devidamente cientificada do Acórdão proferido pelo CARF e do Resultado de Diligência de 03/10/2005, consoante Intimação nº 192/2011 de fls. 967, a interessada, interpõe, tempestivamente **nova impugnação**, às fls. 969/979, reiterando os argumentos da impugnação originária e dos recursos apresentados, reproduzidos a seguir, em síntese:

7.1. Os serviços de transporte prestados pelas empresas APK Logística **Transporte** Ltda, CD Brasil Logística Ltda, Kalinca **Transportes Especializados** Ltda, Lotrans – Logística, **Transportes de Cargas**, Comércio e Serviços Ltda, Sedimor Serviços e Distribuição Norte Representações Ltda, e Transrayan Serviços Ltda, por não caracterizarem cessão de mão-de-obra, não estão sujeitos à retenção de 11% a título de contribuição previdenciária;

7.2. Que o código de pagamento 2100 utilizado para recolhimento da contribuição previdenciária da empresa SEDINOR Serviços e Distribuição, está correto, eis que não havendo cessão de mão-de-obra nos serviços de transporte de carga, não se aplica a retenção de 11%;

7.3. Que não se aplica a obrigatoriedade de retenção de 11% em relação aos serviços de armazenagem prestados em depósitos de propriedade das próprias empresas contratadas, vez que o espaço em comodato não faz com que o espaço cedido deixe de ser considerado estabelecimento do prestador de serviço;

7.4. Que consoante jurisprudência, no que tange à inexigibilidade da retenção dos 11% por **empresas prestadoras optantes pelo SIMPLES**, devem ser excluídos do lançamento os valores lançados relativos à **Kalinça Transportes Especializados Ltda – ME**, no período de 09 a 12/02;

7.5. Que a diligência realizada comprova a inexistência da ação fiscal, ratificando que a fiscalização, ao lavrar o auto de infração, deixou de apurar corretamente o crédito tributário exigido, fazendo com que o lançamento contenha uma série de inconsistências que importam em afronta ao disposto no art. 142, do CTN e aos princípios da legalidade e da verdade material;

7.6. Que a confirmação da existência de tais inconsistências demonstram que o crédito tributário lançado não atende aos requisitos de liquidez e certeza para sua cobrança, razão pela qual a requerente reitera os argumentos apresentados em sua impugnação que suportam a improcedência do lançamento;

7.7. Reitera por fim a **alegação de decadência** dos débitos relativos às competências de 02/1999 a 06/2000, com base no art. 150, § 4º, do CTN, aplicável aos débitos previdenciários, conforme Súmula Vinculante nº 08, do STF.

8. É o relatório. ”

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Após analisar aos argumentos da impugnante, na forma do registro de fls.1051, a 10^a Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil do Rio de Janeiro I - (RJ) - DRJ/RJ1, em 03 de abril de 2012, exarou o Acórdão nº12-44.868 dando provimento parcial ao contribuinte ao tempo em que **RECORREU DE OFÍCIO**.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

A Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls. 1068, onde apesar do êxito parcial, reiterou as razões de impugnação.

Voto

Conselheiro Ivacir Júlio de Souza - Relator

DA TEMPESTIVIDADE

O recurso é tempestivo e reúne as condições de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DAS PRELIMINARES**DA ANULAÇÃO DO PROCESSO E DA RETOMADA DO
CONTENCIOSO NA INSTÂNCIA AD QUOD.**

Consta colacionado às fls.751, Acórdão exarado pelos membros da Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuinte que, por unanimidade de votos, resolveram ANULAR o processo e por conseguinte a Decisão Notificação- DN, em razão de ter ocorrido supressão de instâncias verificada no procedimento que caracterizou CERCEAMENTO DE DEFESA. Não obstante a ementa suscitar certo ruído, o Acórdão na sua conclusão é fulminante e aduz que o PROCESSO ANULADO, *verbis*:

“ ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1999 a 30/12/2002

*PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - INOBSERVÂNCIA AOS
PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA.*

*Deve ser dada ciência, ao contribuinte, de manifestações
proferidas pelo agente notificante após a impugnação e o
recurso, em respeito aos princípios do Contraditório e Ampla
Defesa.*

*A viabilidade do saneamento do vício enseja a anulação da
Decisão-Notificação para a correta formalização do
lançamento.*

Processo Anulado.

*ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos,
em anular a Decisão de Primeira Instância.*

*Ausente ocasionalmente o conselheiro Lourenço Ferreira do
Prado. Fez sustentação oral o(a) advogado(a) da recorrente
Dr(a). Gabriel Troianelli, OAB/SP nº 180317.”(grifos de minha
autoria)*

Sob a Presidência do Conselheiro Elias Sampaio Freire, e Relatoria da
Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, participaram, ainda, do julgamento, os Conselheiros

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa (Suplente convocado), Cleusa Vieira de Souza, Ana Maria Bandeira e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Conforme o sobredito Acórdão, **o processo fora anulado**. Entretanto, a ementa e a condução do voto estabelecem certo ruído permitindo entendimento de que a ANULAÇÃO fora para providenciar intimação da diligência e reiniciar novo julgamento.

Na conclusão do voto, a I. Relatora, refere-se ao **PROCESSO**, e à **Decisão/Notificação**, sem determinar que efetivamente a recorrente seja intimada do resultado da Diligência, *verbis*:

*“ [...], Todavia, verifica-se que não foi dada, à notificada, a oportunidade se manifestar após o pronunciamento da autoridade notificante e antes da decisão da Autarquia Previdenciária, suprimindo uma instância administrativa do contribuinte, configurando, dessa forma, **desrespeito ao contraditório e à ampla defesa.***

O processo, como espécie de procedimento em contraditório, exige a manifestação de uma parte sempre que a outra traz para os autos fatos novos. Assim, se no curso do procedimento, são efetuadas diligências com manifestações do agente notificante e retificação do débito sem conhecimento do sujeito passivo, faz-se necessária a abertura de prazo para sua manifestação, sob pena de cerceamento do direito de defesa.

*O Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, determina, no art. 29, inciso II, **que são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa.** Portanto, diante da irregularidade acima apontada, entendo que a nulidade da DN **merece ser decretada afim de que se possa oferecer oportunidade ao recorrente de se manifestar a respeito da IF antes de qualquer decisão da Autarquia a respeito da NFLD.***

*Pelo exposto e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de CONHECER do recurso e **ANULAR A DECISÃO-NOTIFICAÇÃO.**” (grifos de minha autoria)*

DO CERCEAMENTO DE DEFESA

Cerceamento de defesa é expressão própria do Direito Processual, que pressupõe obstáculo que o juiz, **ou outra autoridade**, opõe ao litigante para impedir que pratique, ou sejam praticados, atos que lhe dêem guarida aos seus interesses na lide. Pode dar motivo a que o processo seja anulado. A limitação na produção de provas acaba por prejudicar a parte em relação ao seu objetivo processual. Neste sentido, qualquer obstáculo que impeça a parte de se defender da forma legalmente permitida **gera o cerceamento da defesa, causando a nulidade do ato e dos que se seguirem**, por violar o princípio constitucional do Devido Processo legal no qual algum ato praticado por autoridade, para ser considerado válido, eficaz e completo, deve seguir todas as etapas previstas em lei.

DAS NULIDADES ABSOLUTAS

Dentre diversas classificações, as nulidades podem ser absolutas ou relativas.

As absolutas

podem ser alegadas em qualquer grau de jurisdição, em qualquer tempo, e até reconhecidas de ofício.

Esposando os mesmos critérios, no âmbito deste Egrégio Conselho se verificam decisões no mesmo diapasão que concluíram pela **NULIDADE DO PROCESSO**:

“ Terceiro Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara. Turma Ordinária

nº 30334363 do Processo 108450022009912

24/05/2007

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 1998
*Ementa: Processo administrativo fiscal. **Nulidade. Decisão contraditória.** Lاپso manifesto. Cerceamento do direito de defesa. Segundo as normas que regem o processo administrativo fiscal, o contribuinte que busca o reconhecimento de direito no âmbito dos órgãos judicantes do poder executivo tem assegurada decisão isenta de incoerências entre relatório, fundamentos jurídicos, conclusão, ordem de intimação e ementa. Processo administrativo fiscal. Nulidade. **Supressão de instância. Cerceamento do direito de defesa.** As normas que regem o processo administrativo fiscal **concedem ao contribuinte o direito de ver apreciada toda a matéria litigiosa em duas instâncias.** Supressão de instância é fato caracterizador do cerceamento do direito de defesa. Nula é a decisão maculada com vício dessa natureza. **Processo que se declara nulo a partir do ato administrativo viciado, inclusive.** ” (grifos de minha autoria)*

“ Terceiro Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara. Turma Ordinária

Acórdão nº 30335396 do Processo 10325001722200323

19/06/2008

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR
*Exercício: 1999 Normas gerais de direito tributário. Constituição do crédito tributário. Retificação de declaração. Não há se falar em retificação de declaração extemporânea quando recepcionada pela Receita Federal no curso da ação fiscal, mas em data anterior à lavratura do auto de infração. **Processo administrativo fiscal. Nulidade. Supressão de instância. Cerceamento do direito de defesa.** As normas que regem o processo administrativo fiscal **concedem ao contribuinte o direito de ver apreciada toda a matéria litigiosa em duas instâncias.** Supressão de instância é fato caracterizador do cerceamento do direito de defesa. Nula é a decisão maculada com vício dessa natureza. **Processo que se declara nulo a partir***

do acórdão recorrido, inclusive. **PROCESSO ANULADO** ” (grifos de minha autoria)

“ Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 3ª Seção de Julgamento. 1ª Câmara. 1ª Turma Ordinária

Acórdão nº 310100396 do Processo 10980003221200510

29/04/2010

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Anual-
calendário: 2002PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
NULIDADE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.As
normas que regem o processo administrativo fiscal concedem
ao contribuinte o direito de conhecer os detalhes dos
parâmetros utilizados na apuração do crédito tributário
lançada pela autoridade administrativa Inexistência da
demonstração do cálculo do valor exigido é fato caracterizador
de cerceamento do direito de defesa e nulo é o lançamento
maculado com vício dessa natureza. **Processo Anulado ab
initio**.Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.Acordam
os membros do Colegiado, por maioria de votos, em acolher as
preliminares de nulidade do auto de infração. Vencidos os
Conselheiros Corintha Oliveira Machado e Henrique Pinheiro
Torres. ” (grifos de minha autoria)

“ Terceiro Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara. Turma Ordinária

Acórdão nº 30333268 do Processo 10183003166200391

20/06/2006

Processo administrativo fiscal. Nulidade. **Supressão de
instância. Cerceamento do direito de defesa.** As normas que
regem o processo administrativo fiscal concedem ao contribuinte
o direito de ver apreciada toda a matéria litigiosa em duas
instâncias. Supressão de instância é fato caracterizador do
cerceamento do direito de defesa. Nula é a decisão maculada
com vício dessa natureza. **PROCESSO QUE SE DECLARA
NULO A PARTIR DO ACÓRDÃO RECORRIDO, INCLUSIVE.**”
(grifos de minha autoria)

Como se observa, na conclusão dos acórdão, os **PROCESSOS** maculados do vício de cerceamento de defesa foram considerados **NULOS**.

DA INTIMAÇÃO DA DILIGÊNCIA

Intimada da diligência ocorrida alhures, a recorrente, ainda que parcialmente atendido seu pleito exordial, reiterou as alegações que fizera na impugnação e argumentou que : “ **A diligência realizada comprova a inexistência da ação fiscal a que foi submetida à Requerente**, ratificando que a fiscalização, ao lavrar o auto de infração, deixou de apurar corretamente o crédito tributário a ser exigido, fazendo com que o lançamento contenha uma série de inconsistências que importam em afronta ao disposto no artigo 142, do Código Tributário Nacional e aos princípios da legalidade e da verdade material” .

DO NOVO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/08/2013 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARAES, Assinado digitalmente em 20/08/2013 por IVACIR JULIO DE SOUZA, Assinado digitalmente em 02/09/2013 por CARLOS ALBERTO MEE S STRINGARI

Impresso em 13/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Diante da peça interposta na forma do Acórdão de nº 12-44.868, às fls. 1051, em 03 de abril de 2012, a 10ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro – RJ DRJ/RJ1, acolheu substancial parte das alegações do contribuinte motivo do Recurso de Ofício, *verbis*:

“ *Vistos, relatados e discutidos, os autos do processo em epígrafe, ACORDAM, por unanimidade de votos, os membros dessa Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro – I, em dar parcial provimento à impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário no valor de R\$ 1.924.548,86, acrescidos de juros e multa, a serem calculados no ato do pagamento, conforme Discriminativo Analítico de Débito Retificado – DADR anexo.*

*Deste ato a Presidente da Turma **recorre de ofício** ao Egrégio Segundo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, **face à exoneração do crédito em valor superior ao limite de alçada**, previsto no art. 1º da Portaria MF nº 3, de 03/01/2008, publicada no DOU*

de 07/01/2008.

*Participaram do julgamento: Ana Lucia Teles Coutinho e José Silva Filho e **Ana Carolina Denoyé Macedo da Silva**.*”

Cumpre destacar que a Decisão/Notificação de fls. 582 em comento, datada de 01/12/2005, é resultado de **decisão monocrática** exarada pela então Auditora-Fiscal Analista **Ana Carolina Denoyé** que mais tarde viria compor, também, a turma de julgadores da nova decisão acima referida.

No âmbito deste Conselho, na forma do inciso I e IV do art. 42, o Conselheiro está impedido de atuar no julgamento de recurso, em cujo processo tenha **praticado ato decisório monocrático**.

Na Portaria MF nº 58, de 17 de março de 2006, que disciplina a constituição das turmas e o funcionamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento – DRJ o inciso I do art. 19 que trata dos impedimentos dos julgadores, faz restrição tão-somente àqueles que eventualmente tenham participado da ação fiscal, *verbis*:

“ *Art. 19. Os julgadores estão impedidos de participar do julgamento de processos em que tenham:*

I - participado da ação fiscal; ”

Não obstante o acima, o inciso I do art. 18 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 determina o impedimento de atuar no processo administrativo da autoridade que **tenha interesse direto ou indireto na matéria**. O artigo 19 do mesmo diploma legal define que “a autoridade ou servidor que incorrer em impedimento deve comunicar o fato à autoridade competente, **abstendo-se de atuar**, *verbis*:

“ *Art. 18. É impedido de atuar em processo administrativo o servidor ou autoridade que:*

I- tenha interesse direto ou indireto na matéria;

*Art. 19. A autoridade ou servidor que incorrer em impedimento deve comunicar o fato à autoridade competente, **abstendo-se de atuar.***” (grifos de minha autoria)

Desse modo, conjugando as restrições de atuar em ambas instâncias, entendo ter havido irregular composição da turma julgadora na decisão “*ad quod*”. Tal fato inquina de **VÍCIO** o Acórdão exarado.

DA DILIGENCIA.

Conforme o comando do art. 18 do Decreto 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício a realização de diligências quando entendê-las necessárias, *verbis*:

“ *Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, **quando entendê-las necessárias**, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.(Redação dada pela Lei n 8.748, de 1993)* ” (grifos de minha autoria)

Desse modo, as Diligências **não são meras formalidades** e seus resultados devem observar o exato cumprimento do determinado pela Autoridade Julgadora sob pena de comprometer a decisão do julgado.

O art. 589 da IN 100, de 18 de dezembro de 2003 vigente à época da ação fiscal, conceitua o procedimento de Diligência Fiscal :

“ *Art. 589. A Diligência Fiscal (DF) **é o procedimento fiscal externo** destinado a coletar e a analisar informações de interesse da administração previdenciária, inclusive **para atender à exigência de instrução processual**, podendo resultar em lavratura de Auto de Infração, Termo de Arrolamento de Bens ou em apreensão de documentos de qualquer espécie, inclusive os armazenados em meio magnético ou em qualquer outro tipo de mídia, materiais, livros ou assemelhados*” (grifos de minha autoria)

Com previsão no § 1º do art. 591 da sobredita IN 100, no caso de DILIGÊNCIAS FISCAL, **emitiam-se** Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência (MPF-D), *verbis*:

“ *Art. 591. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído pelo Decreto nº 3.969, de 15 de outubro de 2001, alterado pelo Decreto nº 4.058, de 18 de dezembro de 2001, é a **ordem específica** dirigida a AFPS, para que, no uso de suas atribuições privativas, instaure os procedimentos fiscais descritos nos incisos I e II do art. 587.*

§ 1º *Para o procedimento de Auditoria-Fiscal Previdenciária, **será emitido** Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F) e, **no caso de Diligência Fiscal, Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência (MPF-D).***”

O § 2º do art. 601 da sobredita IN 100 determina que “ O MPF-D indicará, ainda, a descrição sumária das verificações a serem realizadas.”

Ainda sobre o MPF – D , o inciso II do art. 605, registra prazo de sessenta dias, para cumprimento nos casos de MPF-D .

“ Art. 589. A Diligência Fiscal (DF) é o procedimento fiscal externo destinado a coletar e a analisar informações de interesse da administração previdenciária, inclusive para atender à exigência de instrução processual, podendo resultar em lavratura de Auto de Infração, Termo de Arrolamento de Bens ou em apreensão de documentos de qualquer espécie, inclusive os armazenados em meio magnético ou em qualquer outro tipo de mídia, materiais, livros ou assemelhados.”

No Despacho de fls. 514, abaixo transcrito a Autoridade Julgadora exortando “ mister que o Auditor-Fiscal notificante **realize diligência na empresa para análise dos documentos não apresentados durante a auditoria-fiscal (Notas fiscais e GPS referentes à retenção dos 11%)**”, requereu **O PROCEDIMENTO** nos termos abaixo:

“1- Considerando que a impugnação de fls. 249-512 traz farta prova documental, além de argumentos de fato relativos a erro na base de cálculo das contribuições considerada na presente NFLD, faz-se mister que o Auditor-Fiscal notificante realize diligência na empresa para análise dos documentos não apresentados durante a auditoria-fiscal (Notas fiscais e GPS referentes à retenção dos 11%) , a fim de possibilitar seu pronunciamento acerca dos itens 82 a 169 da defesa, no sentido de ratificar ou retificar (se for o caso, com preenchimento de FORCED ou equivalente) o lançamento.

2- Ao Serviço de Fiscalização Previdenciária, para as providências cabíveis, com posterior retorno a este Serviço para prosseguimento do feito.” (grifos de minha autoria)

Cumprir notar que a Autoridade Julgadora requereu diligenciar na empresa as notas fiscais e GPS não apresentados na ação fiscal. Compulsório ressaltar que a diligência nos moldes regulamentares determinada pela Autoridade Julgadora não foi realizada e na forma do documento colacionado às fls. 732/734, aceito pelo Julgador requerente, **a Autoridade Autuante não retornou à empresa** e restringiu sua informação às análises que procedeu nos documentos colacionados nos autos. Novo julgamento realizado mais tarde, em 03 de abril de 2012, pela 10ª Turma da DRJ/RJ1 – turma esta integrada, também, pela Auditora Analista que exarou monocraticamente a Decisão Notificação - DN - procedendo novos expurgos demonstraria que o reexame, classificado como diligência, efetuado não fora exatamente eficaz.

Na resposta à Diligência requerida, às fls. 732/734 a Auditora-Fiscal afirma em suma que os **documentos ora fornecidos não foram apresentados durante a ação fiscal**, pelo que foi realizada análise sobre os mesmos, culminando na necessidade de retificação da presente NFLD (planilhas/FORCED às fls. 697/731). A retificação foi efetuada conforme DADR às fls. 737/764.

Na forma do parágrafo único e do caput do art. 196, do CTN, a Autoridade Administrativa que proceder a **quaisquer diligências de fiscalização deve lavrar os termos necessários para que se documente** o início do procedimento e entregar à pessoa sujeita à fiscalização, *verbis*:

“Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.” (grifos de minha autoria)

Aduz que na oportunidade o contribuinte sequer fora comunicado de sua ocorrência, fato este ensejou a nulidade, da Decisão Notificação-DN em razão de ter havido cerceamento de defesa na forma do Acórdão às fls. 751 de n° 206-01.686 em , 03 de dezembro de 2008, exarado pela Sexta Câmara do então Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade.

DA AUSÊNCIA DE TERMO DE INÍCIO DA AÇÃO FISCAL – TIAF.

Muito embora tenha sido emitido o Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD), este, tendo sido já iniciada a ação fiscal, na forma do art. 609 da multicidada da IN 100 teve por finalidade formalizar a intimação do sujeito passivo a apresentar os documentos necessários para o procedimento fiscal,*verbis*:

*“Art. 609. O Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD) **tem por finalidade** intimar o sujeito passivo a apresentar, em dia e em local nele determinados, os documentos necessários à verificação do regular cumprimento das obrigações previdenciárias principais e acessórias, os quais deverão ser deixados à disposição da fiscalização até o término do procedimento fiscal.” (grifos de minha autoria)*

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF foi assinado pelo contribuinte em 13/10/2004 e a notificação do lançamento ocorreu em **07/07/2005**.

Na forma do comando do § 2º do art. 591 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3, de **14 de julho de 2005**, a ciência do TIAF além de dar início ao procedimento fiscal, implicava formal perda da espontaneidade do sujeito passivo referida no §3º do art. 645. (Incluído pela IN MPS/SRP nº 23, de 30/04/2007, *verbis*:

*“ Art. 591. O TIAF emitido privativamente pelo AFPS, no pleno exercício de suas funções, **tem por finalidades** cientificar o sujeito passivo de que ele se encontra sob ação fiscal e intimá-lo a apresentar, em dia e em local nele determinados, os documentos necessários à verificação do regular cumprimento das obrigações previdenciárias principais e acessórias, os quais deverão ser deixados à disposição da fiscalização até o término do*

procedimento fiscal. (Nova redação dada pela IN MPS/SRP nº 23, de 30/04/2007)

§ 1º Será dada ciência do TIAF ao sujeito passivo na forma prevista no art. 588. (Incluído pela IN MPS/SRP nº 23, de 30/04/2007)

§ 2º A ciência do TIAF dá início ao procedimento fiscal, implicando a perda da espontaneidade do sujeito passivo referida no §3º do art. 645. (Incluído pela IN MPS/SRP nº 23, de 30/04/2007)

§ 7º Após a ciência do TIAF, a SRP não emitirá parecer em relação a consulta referente às obrigações previdenciárias objeto de verificação no procedimento fiscal. (Incluído pela IN MPS/SRP nº 23, de 30/04/2007)

Parágrafo único. Para o fim previsto no caput, considera-se documento aquele definido no inciso IV do parágrafo único do art. 606.”(grifos de minha autoria)

Desse modo, restando preterida formalidade obrigatória, o lançamento restou maculado por vício formal.

DO ESTABELECIMENTO CENTRALIZADOR

Na forma do art. 745 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3, de 14 de julho de 2005 vigente à época da ação fiscal, “ **o estabelecimento centralizador será alterado de ofício pela SRP**, quando for constatado que os elementos necessários à Auditoria-Fiscal da empresa se encontram, efetivamente, em outro estabelecimento, **observado o disposto no § 2º do art. 22.**”

Reitere-se que a competência atribuída à SRP para fazer de ofício a alteração, estabelece cumprir o disposto no § 2º do art. 22, *verbis*:

*“ Art. 22. As alterações cadastrais serão efetuadas em qualquer UARP ou pela Internet, conforme o caso, exceto as abaixo relacionadas, **que serão efetuadas na UARP da circunscrição do estabelecimento centralizador:***

I - de início de atividade;

II - de responsáveis;

III - de definição de novo estabelecimento centralizador;

IV - de mudança de endereço para outra circunscrição.

§ 1º Para quaisquer das alterações previstas no caput, será necessária a apresentação do contrato social, das alterações contratuais ou da ata de assembléia, registrados no órgão competente, considerando-se quanto aos efeitos de vigência das

alterações, o disposto no §1º do art. 21. (Nova redação dada pela IN MPS/SRP nº 23, de 30/04/2007)

Redação original:

§ 1º Para quaisquer das alterações previstas no caput, será necessária a apresentação do contrato social, alterações contratuais ou da ata de assembléia, registrados no órgão competente.

§ 2º Para alteração do estabelecimento centralizador, prevista no inciso III do caput, deverá o sujeito passivo apresentar requerimento específico de alteração de estabelecimento centralizador contendo as justificativas e a indicação do número do novo CNPJ ou CEI centralizador.

§ 3º Para efeito do disposto no inciso III do caput, a SRP recusará o estabelecimento eleito como centralizador quando constatar a impossibilidade ou a dificuldade de realizar o procedimento fiscal neste estabelecimento.

§ 4º Quando a empresa solicitar alteração de estabelecimento centralizador, deverá ser cientificada da aceitação ou da recusa de sua solicitação, pela Delegacia da Receita Previdenciária - DRP, no prazo de trinta dias, contados da data em que tenha protocolizado o requerimento.

Isto posto, é relevante ressaltar que não consta colacionado nos autos **documentação que demonstre formalizada** a eleição do estabelecimento autuado como centralizador.

DO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO

Na exegese do art. 127 do Código Tributário Nacional é lícito concluir que se **exige formal eleição do domicílio tributário pelo contribuinte** e que, na falta, determina-se o comando do inciso II do mesmo artigo determina que se eleja **o lugar da sua sede**, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento; :

“ Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal:

I - quanto às pessoas naturais, a sua residência habitual, ou, sendo esta incerta ou desconhecida, o centro habitual de sua atividade;

*II - quanto às pessoas jurídicas de direito privado ou às firmas individuais, **o lugar da sua sede**, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento;*

III - quanto às pessoas jurídicas de direito público, qualquer de suas repartições no território da entidade tributante.

§ 1º Quando não couber a aplicação das regras fixadas em qualquer dos incisos deste artigo, considerar-se-á como domicílio tributário do contribuinte ou responsável o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação.

§ 2º A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, aplicando-se então a regra do parágrafo anterior.

Realçando a necessidade de **eleição formal do estabelecimento centralizador**, vigendo por ocasião da autuação a Instrução Normativa MPS/S|RP nº 3, de 14 de julho de 2005, os arts. 741, 743 e 744, instruíam efetivamente:

“ Art. 741. Domicílio tributário é aquele eleito pelo sujeito passivo ou, na falta de eleição, aplica-se o disposto no art. 127 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN).

(...)

Art. 743. **Estabelecimento centralizador**, em regra, é o local onde a **empresa mantém a documentação necessária e suficiente à fiscalização integral, sendo geralmente a sua sede administrativa, ou a matriz,** ou o seu estabelecimento principal, **assim definido em ato constitutivo.**

Art. 744. A empresa poderá eleger como centralizador quaisquer de seus estabelecimentos, **devendo, para isso, protocolizar requerimento na SRP,** observado o disposto no art. 22.

Art. 745. O estabelecimento centralizador **será alterado de ofício pela SRP, quando for constatado que os elementos necessários à Auditoria-Fiscal da empresa se encontram, efetivamente, em outro estabelecimento, observado o disposto no § 2º do art. 22.**

§ 1º A escolha ou a alteração do estabelecimento centralizador levará em conta, alternativamente, o estabelecimento empresarial que:

I - possuir o maior número de segurados;

II - concentrar o funcionamento contábil e de pessoal;

III - apresentar o maior valor de contribuição para a Previdência Social.

§ 2º Se o estabelecimento definido como novo centralizador estiver circunscrito a outra DRP, **será providenciada, pelo Serviço/Seção de Fiscalização da DRP, a transferência dos documentos e dos registros informatizados da empresa para a DRP circunscricionante do novo estabelecimento centralizador que, no prazo de trinta dias, comunicará à empresa esta mudança.**”

Não formalizar a exigência apontada, produz severas implicações. A Jurisprudência deste Conselho registra que **por não ter exercido a faculdade de centralizar** em um de seus estabelecimento a responsabilidade pelo recolhimento da contribuição ao PIS, devida pela matriz e suas filiais, **o contribuinte não se legitimou para pleitear** eventual repetição de indébitos referente a pagamentos efetuados por estabelecimentos distintos daquele que efetuou o pedido de restituição, *verbis*:

“ Segundo Conselho de Contribuintes. 4ª Câmara. Turma Ordinária Acórdão nº 20400448 do Processo 109800072930023 10/08/2005 **NORMAS PROCESSUAIS CONTRIBUIÇÃO AO PIS - SEMESTRALIDADE- PRAZO PARA RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. RESOLUÇÃO Nº 49 DO SENADO FEDERAL.** O prazo para o sujeito passivo formular pedidos de restituição e de compensação de créditos de PIS decorrentes da aplicação da base de cálculo prevista no art. 6º, parágrafo único da LC nº 7/70 é de 5 (cinco) anos, contados da Resolução nº 49 do Senado Federal, publicada no Diário Oficial, em 10/10/95. Inaplicabilidade do art. 3º da Lei Complementar nº 118/05. **REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PAGAMENTOS INDEVIDOS. ÔNUS DA PROVA.** O reconhecimento do direito creditório pertinente a indébitos só é possível quando houver prova dos recolhimentos indevidos ou efetuados a mais que o devido. O ônus dessa comprovação incumbe ao demandante. **LEGITIMIDADE PARA REPETIR. INEXISTÊNCIA DE ESTABELECIMENTO CENTRALIZADOR.** A contribuinte, **ao não ter exercido a faculdade de centralizar em um de seus estabelecimento a responsabilidade pelo recolhimento da contribuição** ao PIS, devida pela matriz e suas filiais, **não se legitima para pleitear eventual repetição de indébitos** referente a pagamentos efetuados por estabelecimentos distintos daquele que efetuou o pedido de restituição. **PIS. BASE DE CÁLCULO.** Os indébitos oriundos de recolhimentos efetuados nos moldes dos Decretos-Leis nº.s 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF, deverão ser calculados considerando que a base de cálculo do PIS, até a data em que passou a vigor as modificações introduzidas pela Medida Provisória nº. 1.212/95 (29/02/1996), era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária. **Recurso provido em parte.**”

Por ocasião da baixa da filial, vigiam os termos capitulados no inciso I do § 2º do art. 28 da Instrução Normativa RFB, nº 748, **de 28 de junho de 2007**, *verbis*:

“ Art. 28. A baixa de inscrição no CNPJ, de matriz ou de filial, deverá ser solicitada até o quinto dia útil do segundo mês subsequente à ocorrência dos seguintes eventos de extinção:

I - encerramento da liquidação, judicial ou extrajudicial, ou conclusão do processo de falência;

II - incorporação;

III - fusão;

IV - cisão total;

V - elevação de filial à condição de matriz, inclusive:

a) transformação em matriz de órgãos regionais de Serviço Social Autônomo; e

b) transformação em matriz de unidades regionais ou locais de órgãos públicos;

VI - transformação de órgãos locais de Serviço Social Autônomo em filial de órgão regional; e

VII - transformação de filial de um órgão em filial de outro órgão.

§ 1º O pedido de baixa de entidade deverá observar o disposto no art. 8º.

§ 2º Para efeito de baixa de inscrição no CNPJ de filial, a verificação restringir-se-á à análise formal do ato registrado e as pendências fiscais serão exigidas do respectivo estabelecimento matriz.

§ 3º Será indeferido o pedido de baixa de inscrição no CNPJ de entidade para a qual constarem as seguintes situações:

I - débito tributário em aberto, parcelado ou com exigibilidade suspensa;

No inciso I, supra, a exigibilidade suspensa, como no caso em comento, apesar do registro do § 2º do citado artigo, **era motivo de indeferimento.**

Cumprе ressaltar que tradicionalmente, anterior a unificação das receitas, a baixa de empresa junto ao INSS sempre fora precedida do pedido de Certidão Negativa de Débito.

Na época não se concedia a baixa de filial em relação à qual constasse pendência quanto à obrigação tributária principal ou acessória.

DA EVENTUAL ESTRATÉGIA PROCESSUAL

Há questão pode não estar sendo trazida à colação pela Recorrente motivada por eventual estratégia processual que posterior ao trânsito em julgado nas instâncias administrativas sem que lhe tenha sido atribuído êxito, se argüida em juízo é grande a possibilidade dos argumentos prosperarem tendo em vista que confirmando-se a ocorrência de ato nulo este não terá convalidado. Desse modo, cumpre **ilidir prováveis ônus de sucumbência em instância judiciária.**

Muito embora a determinação de reformar a DN tenha ocorrido em 03 de dezembro de 2008, às fl.s 1131, registra despacho datado de **21/09/2012**, dando conta de que o crédito encontra-se no sistema SICOB **aguardando homologação da reforma da D.N:**

“Recurso apresentado pelo contribuinte em 15/05/2012, conforme se verifica às fls. 1066 a 1128, em decorrência do contido no Acórdão nº 12-44.868 - 10ª Turma da DRJ/RJ1, folhas 1051 a 1061.

*Há de se registrar ainda que o AR com relação a Intimação de fls. 1062, não retornou; conseqüentemente aplicamos então, s. m.j, os ditames da Nota SRF/Cosit/Assessoria nº 423, de 16/12/1994. **Informamos, ainda, que o crédito encontra-se no sistema SICOB “AGUARD. HOMOLOG. REFORMA D.N”.** Dessa forma propomos o encaminhamento dos autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.” (grifos de minha autoria)*

DO MÉRITO

Extraído na íntegra da peça Recursal , contribuinte alega que:

“ No caso em análise, além de não ter sido levantado qualquer indício de que os serviços em questão foram prestados mediante cessão de mão-de-obra, as características específicas dos contratos firmados (doe. 16) demonstram exatamente o contrário.

Por certo, os contratos de prestação de serviços celebrados entre as partes estabelecem, expressamente, algumas condições que afastam inequivocamente a caracterização de cessão de mão-de-obra na sua execução:

(i) em todos os casos os serviços são executados nos estabelecimentos das empresas contratadas, conforme cláusulas 1.6 e 6.1 dos contratos;

(ii) as empresas contratadas assumem toda a responsabilidade pelo serviço, inclusive por eventual falta, extravio ou danificação do material armazenado;

(iii) não há qualquer interferência da contratante na execução dos serviços prestados, nem a possibilidade desta solicitar qualquer providência diretamente aos funcionários da empresa contratada; e (iv) os serviços são efetuados sem exclusividade entre as partes, de modo que o mesmo armazém é utilizado para a armazenagem de produtos de diversas empresas contratantes, não havendo a destinação de funcionários específicos para a prestação de serviços exclusivamente à Impugnante.

De início, o simples fato dos serviços prestados serem executados dentro das próprias dependências das empresas contratadas afasta por completo a caracterização da cessão de mão-de-obra.

Isso porque, como já mencionado, um dos requisitos estabelecidos pelo artigo 31 da Lei nº 8.212/91 como necessários à caracterização da cessão de mão-de-obra é a disponibilização de funcionários da empresa contratada nas dependências da contratante ou de uma terceira pessoa, de forma que esta tenha ingerência sobre a execução dos serviços.

Quando os serviços são prestados nas dependências da própria empresa contratada, a cessão de funcionários é afastada de plano, visto que a contratante não exercerá vigilância e comando sobre os trabalhadores.

Aliás, os contratos firmados são expressos em delegar às empresas contratadas toda a responsabilidade pelo comando e execução dos serviços.” (grifos de minha autoria)

Na condução do voto “ *ad quod* ” às fls. 1060, referindo-se à Diligência, a I. Julgadora assim se manifestou :

“31. No que se refere às alegações e documentos tendentes a demonstrar a inexigibilidade da retenção ou o seu recolhimento anterior ao lançamento, tem-se que por ocasião da diligência, todos foram devidamente apreciados pela fiscalização, acarretando a retificação fundamentada do lançamento, consoante informação fiscal e planilhas anexas de fls. 697/731, que ensejou a emissão da DN 17.401-4/0683/2005, devidamente cientificada à interessada.

32. Reitera a Auditoria Fiscal a cobrança da retenção incidente sobre as respectivas notas fiscais, bem como aquelas relativas aos serviços de armazenagem de estoques realizados nas dependências da contratante, segundo disposição contratual transcrita no relatório fiscal da lavratura, vez que os contratos com as empresas de transporte **indicam a disponibilidade dos veículos para a Contratante, sendo que em um deles constam expressos os horários a cada dia da semana, incluindo veículo para emergência, disponível por 24 horas;**

32.1. Ressalte-se que os serviços de transportes de cargas só deixaram de ser passíveis de retenção, com a alteração do Decreto nº 3.048/1999, realizada pelo Decreto nº 4.729/2003, pelo que todo o período do lançamento foi embasado na legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, na forma estabelecida pelo art. 144, caput, do CTN.” (grifos de minha autoria)

Do exposto se observa que o procedimento classificado como diligência, muito embora não tenha obedecido ao determinado pela Autoridade requerente e sobretudo tenha sido desnaturado de forma expressiva pela mesma autoridade julgadora no “*decisium*” em comento, **foi validado** .

Cumprido destacar que no que concerne a condição de ficar à disposição do contratante para caracterizar mão de obra isto se aplica, por lógico, aos trabalhadores e não aos veículos conforme o sublinhado no item 32 acima.

Conforme o Relatório Fiscal a autuação ocorreu majoritariamente sobre os **contratos com empresas de transporte**. Na oportunidade a Auditora Fiscal estratificou o objeto dos contratos que serviram de base para motivar a autuação. Neste sentido não obstante à época **o objeto dos contratos estivesse contido no rol das atividades** que seriam de sofrer a retenção dos valores em apreço, o lançamento não se fez acompanhar de elementos probantes **de que os empregados das contratadas estiveram efetivamente à disposição do contratante**

caracterizando de modo inequívoco a cessão de mão de obra tal qual , por exemplo, a contratação de serviço de segurança pessoal.

No relatório fiscal a Autoridade autuante registrou que :

*“ 1.3. O débito aqui descrito foi apurado após a verificação **através dos registros contábeis** e com a **descrição dos serviços executados nos contratos firmados** entre a empresa objeto de fiscalização e empresas prestadoras de serviço de entregas emergência via moto utilitário, transporte de peças e equipamentos via rodoviária e logística, conforme descrito abaixo: (grifos de minha autoria)*

A autuação foi majoritariamente sobre prestação de serviços de transporte de cargas. Enfrentando este aspecto a instância “*ad quod*” na condução do voto às fls. 1060 registrou que :

“ 32.1. Ressalte-se que os serviços de transportes de cargas só deixaram de ser passíveis de retenção, com a alteração do Decreto nº 3.048/1999, realizada pelo Decreto nº 4.729/2003, pelo que todo o período do lançamento foi embasado na legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, na forma estabelecida pelo art. 144, caput, do CTN ”

Cumprе destacar que o período lançado tem a competência 12/2002 como marco final.

É cediço que pelo que todo o período do lançamento foi embasado na legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, na forma estabelecida pelo art. 144, caput, do CTN .

O Decretonº 4.729/2003, de junho de 2003, anterior ao início da ação fiscal, TIAD em 26/10/2004, veio determinar **que as empresas que prestam serviços de transporte de cargas não mais sofreriam a retenção em comento.**

DA RETROATIVIDADE BENIGNA

O Código Tributário Nacional – CTN determina que a aplicação da Legislação Tributária observe os artigos 105 e 106 do citado Códex, *verbis*:

“ Aplicação da Legislação Tributária

*Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos **pendentes**, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.*

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

*I - **em qualquer caso**, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer **exigência de ação ou omissão**, desde que não tenha sido*

fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática” (grifos de minha autoria)

Isto exposto, entendo que **ainda que restasse provada a condição basilar de que existira mão de obra à disposição do contratante**, em razão de ter sido deixado de exigir o adimplemento das retenções em comento, em face do **ato não ter sido definitivamente julgado como o em tela**, seria compulsório contemplar a Recorrente com o benefício da retroatividade benigna previsto no comando do artigo 106 do sobredito diploma legal até porque o adimplemento fora também deixado de ser tratado como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão.

DAS RETENÇÕES POR TOMADORA DE SERVIÇOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA OU EMPREITADA.

A cessão de mão de obra esta prevista na Lei n.º 8.212, de 24.07.91, art. 31, parágrafos 1. e 2., **(com as alterações da MP n. 1.663-15, de 23.10.98, convertida na Lei n. 9.711, de 21.11.98)**; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 219, parágrafos 1., 2., 3., 4. e 7..”

*“ 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.

§ 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.”

DECRETO 3048/99

“ 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)

§ 1º Exclusivamente para os fins deste Regulamento, 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, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, entre outros.

(..)

§ 7º Na contratação de serviços em que a contratada se obriga a fornecer material ou dispor de equipamentos, fica facultada ao contratado a discriminação, na nota fiscal, fatura ou recibo, do valor correspondente ao material ou equipamentos, que será excluído da retenção, desde que contratualmente previsto e devidamente comprovado ” (grifos de minha autoria)

Destaque-se que não sem razão o legislador determina no § 3º do art. 31 da Lei n 8.212 e § 1º do Decreto 3.048/99 que a cessão de mão de obra impõe a colocação dos segurados empregados **à disposição da empresa contratante, verbis:**

“§ 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”

§ 1º Exclusivamente para os fins deste Regulamento, 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, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, entre outros (grifos de minha autoria)

Entende-se **a cessão do trabalhador**, em caráter não-eventual, respeitados os limites do contrato. Destaca-se a natureza do serviço, ficando **o pessoal utilizado** (os segurados empregados das contratadas) à disposição **exclusiva do tomador**, que efetivamente determina o que , como , quem e quando fazer, efetivamente gerenciando a realização do serviço. **Cessão de mão de obra não pode ser presumida** , há que restar materialmente comprovada.

Conforme Pedro Nunes em sua obra Dicionário de Tecnologia Jurídica, Ed. Renovar, 13ª edição, **cessão é o ato de ceder. É uma forma de sub-rogação.**

Assim não basta que o objeto do contrato esteja incluído no rol dos serviços submetidos à retenção, há que restar caracterizado que a mão-de-obra esteve colocada à disposição da empresa contratante , isto é ao seu comando, sob sua subordinação.

DA NULIDADE

O parágrafo único do art. 168, da lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, subsidiariamente trazido à colação, aduz que as nulidades devem ser pronunciadas pelo juiz **quando a encontrar provada não lhe sendo permitido supri-las**, ainda que a requerimento das partes :

“ Art. 168. []

Parágrafo único. *As nulidades devem ser pronunciadas pelo juiz, quando conhecer do negócio jurídico ou dos seus efeitos e as encontrar provadas, não lhe sendo permitido supri-las, ainda que a requerimento das partes.*” (grifos de minha autoria)

Como comprovado nas preliminares, o processo encontra-se eivado de vícios. Muito embora o acima, o § 3º do art. 51 do Decreto 70.235/72 preceitua que “ Quando puder decidir **do 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” , *verbis*:

“ Art. 59. 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.

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

§ 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 do 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. (Incluído pela Lei n 8.748, de 1993)” (grifos de minha autoria)

CONCLUSÃO

Diante de tudo que foi exposto, conheço do Recurso de Ofício e do Recurso Voluntário para **NO MÉRITO NEGAR PROVIMENTO** ao primeiro E **DAR PROVIMENTO** ao segundo.

É como voto.

Ivacir Júlio de Souza - Relator

CÓPIA