

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

Processo nº 37280.000654/2005-67
Recurso nº 150.354 Voluntário
Matéria Cessão de Mão de Obra: Retenção. Órgãos Públicos
Acórdão nº 205-00.862
Sessão de 02 de julho de 2008
Recorrente ESTADO DO RIO DE JANEIRO GOVERNADORIA DO ESTADO
Recorrida DRP RIO DE JANEIRO-SUL/RJ

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2002 a 31/12/2002, 01/09/2003 a 30/11/2003

**NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO - PEDIDO DE REVISÃO -
FUNDAMENTAÇÃO DO ACÓRDÃO NÃO CORRESPONDE À
REALIDADE.**

O pedido de revisão não se presta a simples rediscussão da matéria de mérito apreciada na decisão definitiva, mas, sim, a corrigir eventual violação de pareceres da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, aprovados pelo Ministro da pasta, bem como do Advogado-Geral da União, ou quando violarem literal disposição de lei ou decreto, ou após a decisão houver a obtenção de documento novo de existência ignorada, ou for constatado vício insanável.

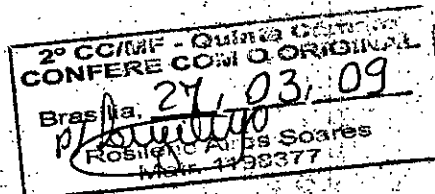
No presente caso, o Acórdão continha vício insanável a fundamentação não corresponde à realidade.

No juízo rescisório, há que ser reconhecido vício no início da ação fiscal, invalidando o lançamento.

CERCEAMENTO DE DEFESA. - CESSÃO DE MÃO DE OBRA. Art. 31 da Lei nº 8.212/91. Deve ser anulado o lançamento que resultar em prejuízo para o direito de defesa do sujeito passivo. A existência de cessão de mão de obra deve ser demonstrada, para os serviços prestados, nos moldes previstos no parágrafo 3º, do artigo 31, da Lei nº 8.212/91.

Processo Anulado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.



ACORDAM os membros da quinta câmara do segundo conselho de contribuintes, Por unanimidade de votos, conhecido o embargo de declaração para rescisão do acórdão recorrido e por maioria de votos, anular o lançamento conforme voto da Relatora. Vencido o Conselheiro Marco André Ramos Vieira.

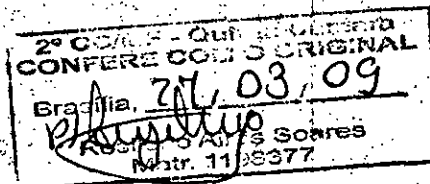

JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Presidente


LIEGE LACROIX THOMASI

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira, Damião Cordeiro de Moraes, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Adriana Sato e Renata Souza Rocha (Suplente)



Relatório

Trata o presente de pedido de revisão interposto pela Receita Previdenciária, fls. 372 a 382; combatendo o acórdão, fls. 363 a 365, proferido pela 4ª Câmara do CRPS que anulou a NFLD por vício formal.

Aquele Colegiado entendeu que deveria ser emitida nova NFLD com observância do art. 351 da Instrução Normativa nº 100.

A unidade da SRP entende, em síntese, que a falha encontrada é uma mera irregularidade e não um vício insanável. Há acórdãos divergentes da própria 4ª Câmara de Julgamento do CRPS.

Cientificada do pedido de revisão, a notificada manifestou-se, fls. 386 a 396. Em síntese alega que não cabe o pedido de revisão, por se tratar de rediscussão de matéria; inexistindo violação a preceito legal.

É o Relatório.

Voto

Conselheira LIEGE LACROIX THOMASI, Relatora

De acordo com o previsto no art. 60 da Portaria MPS nº 88/2004, que aprovou o Regimento Interno do CRPS, a admissibilidade de revisão é medida extraordinária.

A revisão é admitida nos casos de os Acórdãos do CRPS divergirem de pareceres da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, aprovados pelo Ministro da pasta, bem como do Advogado-Geral da União, ou quando violarem literal disposição de lei ou decreto, ou após a decisão houver a obtenção de documento novo de existência ignorada, ou for constatado vício insanável, nestas palavras:

Art. 60. As Câmaras de Julgamento e Juntas de Recursos do CRPS poderão rever, enquanto não ocorrida a prescrição administrativa, de ofício ou a pedido, suas decisões quando:

I – violarem literal disposição de lei ou decreto;

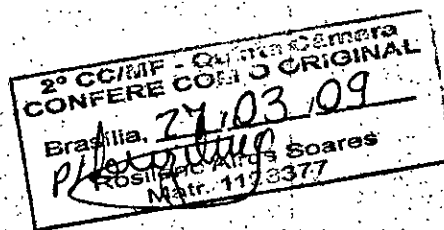
II – divergirem de pareceres da Consultoria Jurídica do MPS aprovados pelo Ministro, bem como do Advogado-Geral da União, na forma da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993;

III - depois da decisão, a parte obtiver documento novo, cuja existência ignorava, ou de que não pôde fazer uso, capaz, por si só, de assegurar pronunciamento favorável;

IV – for constatado vício insanável.

x

3



§ 1º Considera-se vício insanável, entre outros:

I – o voto de conselheiro impedido ou incompetente, bem como condenado, por sentença judicial transitada em julgado, por crime de prevaricação, concussão ou corrupção passiva, diretamente relacionado à matéria submetida ao julgamento do colegiado;

II – a fundamentação baseada em prova obtida por meios ilícitos ou cuja falsidade tenha sido apurada em processo judicial;

III – o julgamento de matéria diversa da contida nos autos;

IV – a fundamentação de voto decisivo ou de acórdão incompatível com sua conclusão.

§ 2º Na hipótese de revisão de ofício, o conselheiro deverá reduzir a termo as razões de seu convencimento e determinar a notificação das partes do processo, com cópia do termo lavrado, para que se manifestem no prazo comum de 30 (trinta) dias, antes de submeter o seu entendimento à apreciação da instância julgadora.

§ 3º O pedido de revisão de acórdão será apresentado pelo interessado no INSS, que, após proceder sua regular instrução, no prazo de trinta dias, fará a remessa à Câmara ou Junta, conforme o caso.

§ 4º Apresentado o pedido de revisão pelo próprio INSS, a parte contrária será notificada pelo Instituto para, no prazo de 30 (trinta) dias, oferecer contra-razões

§ 5º A revisão terá andamento prioritário nos órgãos do CRPS.

§ 6º Ao pedido de revisão aplica-se o disposto nos arts. 27, § 4º, e 28 deste Regimento Interno.

§ 7º Não será processado o pedido de revisão de decisão do CRPS, proferida em única ou última instância, visando à recuperação de prazo recursal ou à mera rediscussão de matéria já apreciada pelo órgão julgador.

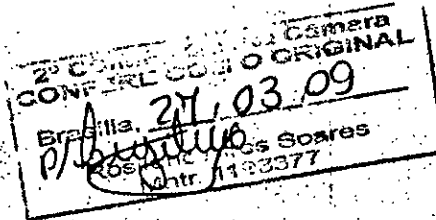
§ 8º Caberá pedido de revisão apenas quando a matéria não comportar recurso à instância superior.

§ 9º O não conhecimento do pedido de revisão de acórdão não impede os órgãos julgadores do CRPS de rever de ofício o ato ilegal, desde que não decorrido o prazo prescricional.

§ 10 É defeso às partes renovar pedido de revisão de acórdão com base nos mesmos fundamentos de pedido anteriormente formulado.

§ 11 Nos processos de benefício, o pedido de revisão feito pelo INSS só poderá ser encaminhado após o cumprimento da decisão de alçada ou de última instância, ressalvado o disposto no art. 57, § 2º, deste Regimento.

O acórdão sob revisão fundamentou-se na inobservância do art. 351 da Instrução Normativa n.º 100 para anular a NFLD. Contudo, tal fundamentação não corresponde a



realidade, uma vez que o lançamento, ao contrário do afirmado no acórdão recorrido, observou a Instrução Normativa, no aspecto da identificação do sujeito passivo.

O caput do art. 351 exige que os documentos de constituição sejam emitidos em nome do ente federado, sendo obrigatória a lavratura de notificações distintas por órgão público, o que foi observado pela fiscalização.

O parágrafo único do art. 351 exige que no campo de identificação seja consignada a designação do órgão a que se refere. Ocorre que a notificação fiscal de lançamento não é composta apenas pela capa, ou folha de rosto, mas possui anexos, entre os quais, a peça mais relevante que é o relatório fiscal. Desse modo, o documento de constituição do crédito a que se refere o parágrafo único do art. 351 da Instrução Normativa, não pode ser confundido com a folha de rosto da NFLD, mas sim deve ser compreendido como a NFLD em sua integralidade, compreendendo capa, discriminativos e relatório fiscal. O campo identificação do sujeito passivo está expressamente discriminado à fl. 188 do relatório fiscal, em tal campo consta o nome da SECRETARIA DE ESTADO DE EDUCAÇÃO – SEE, portanto, a fiscalização atendeu ao previsto no art. 351, parágrafo único da Instrução Normativa n.º 100.

Desta forma, é procedente o pedido de revisão e uma vez reconhecendo o vício do acórdão anterior (juízo rescindente), deve ser apreciada toda a questão devolvida a este Colegiado por meio do recurso interposto pelo notificado (juízo rescisório), incluindo as matérias cujo conhecimento deva ser realizado de ofício.

Assim, analisando os autos verifiquei que o relatório fiscal não evidenciou a caracterização da cessão de mão-de-obra para exigir a retenção de 11% incidente sobre as notas fiscais de prestação de serviço, fato este que impossibilitou a defesa da recorrente.

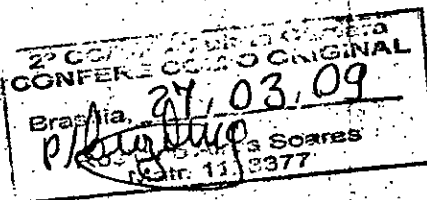
A Lei nº 8.212/91, com as modificações introduzidas pelas Leis nºs 9.528/97 e 9.711/98, trata da matéria nos seguintes termos:

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 alterada pela MP nº 1.663-15/98, convertida na Lei nº 9.711/98. Vigência a partir de 02/99, conforme o art. 29 da Lei nº 9.711/98. Ver art. 6º da MP nº 83/02, convertida na Lei nº 10.666/03 e nota no final do art.)

§ 3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação alterada pela MP nº 1.663-15/98, convertida na Lei nº 9.711/98)

§ 4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços: (Redação

A



alterada pela MP nº 1.663-15/98, convertida na Lei nº 9.711/98)

- I – limpeza, conservação e zeladoria; (Acrescentado pela MP nº 1.663-15/98, convertida na Lei nº 9.711/98)
- II – vigilância e segurança; (Acrescentado pela MP nº 1.663-15/98, convertida na Lei nº 9.711/98)
- III – empreitada de mão-de-obra; (Acrescentado pela MP nº 1.663-15/98, convertida na Lei nº 9.711/98)
- IV – contratação de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974. (Acrescentado pela MP nº 1.663-15/98, convertida na Lei nº 9.711/98)

Destaque-se, que o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, também traz a definição exata do que seja a cessão de mão-de-obra:

“Art. 219....

§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.

(...)”

Portanto, tomando por base a definição estabelecida pelas normas acima citadas, para que dada prestação de serviço possa ser enquadrada como cessão de mão-de-obra, torna-se necessária a presença dos seguintes elementos:

- a) que o prestador de serviços ou contratado tenha colocado segurados à disposição do tomador ou contratante;
- b) que tais segurados tenham permanecido à disposição nas dependências do tomador (contratante) ou na de terceiros;
- c) que tenham realizado serviços contínuos, repetindo-se periódica ou sistematicamente.

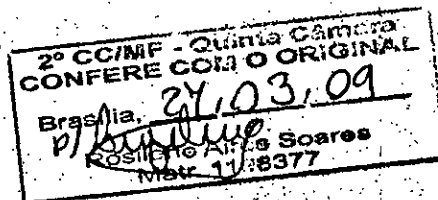
E a satisfação plena destes requisitos deve restar efetivamente demonstrada no relatório fiscal, sob pena de não se poder afirmar com segurança que a prestação se deu na modalidade “cessão de mão-de-obra”.

É de se atentar que tal necessidade não se impõe por simples formalismo, mas é importante para evitar o cerceamento do direito de defesa por parte do contribuinte, uma vez que, ausentes no relatório fiscal os requisitos da prestação de serviço mediante cessão de mão-de-obra, coloca-se sobre a ele o peso desproporcional de tentar produzir sua defesa sem saber exatamente o que lhe está sendo cobrado.

No presente caso, limitou-se o relatório da infração a informar que o fato gerador das contribuições lançadas foram: “as remunerações pagas, devidas ou creditadas,

X

6



durante o mês, aos segurados empregados da empresa prestadora de serviços, que prestou serviços à empresa tomadora, contidas nas Notas Fiscais de Serviços emitidas por aquela empresa e apresentadas à fiscalização pela empresa tomadora, cujas contribuições previdenciárias não foram retidas, nem recolhidas pela empresa contratante."

Não há no relatório a descrição dos serviços prestados, tampouco a caracterização de que o foram com cessão de mão de obra.

A peça fiscal deveria ter deixado claro se os empregados da prestadora de serviço ficavam efetivamente à disposição da tomadora, se esta exercia, ou não, o poder de mando sobre eles, e se era realizado de maneira contínua, repetindo-se periodicamente ou sistematicamente.

Pelo exposto, não é possível, com base nas informações trazidas no relatório fiscal, concluir acerca da configuração ou não da cessão de mão-de-obra, fato este determinante para o lançamento do débito contido nesta notificação.

Um dos princípios que sustenta o processo administrativo fiscal é o da verdade material e, por este princípio, o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração do crédito. Portanto, a conduta da autoridade fiscal, em prol da verdade material, deve proceder no sentido de verificar se a hipótese abstratamente prevista na norma de direito material, efetivamente ocorreu. Nesse sentido, tem que trazer no relatório fiscal todos os dados, informações e documentos a respeito da real caracterização da cessão de mão-de-obra.

A falta de caracterização da cessão de mão de obra, no Relatório Fiscal, por si só gera o cerceamento de defesa do contribuinte e conseqüentemente a anulação do lançamento das contribuições previdenciárias advindas da prestação de serviço com cessão de mão de obra, nos termos do inciso II, do artigo 59, do Decreto 70.235/72.

Por todo o exposto,

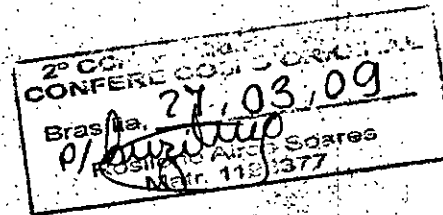
Voto por CONHECER do PEDIDO DE REVISÃO da Receita Previdenciária e resolvo RESCINDIR o Acórdão anterior.

Em substituição àquele, voto para ANULAR a NFLD, devendo a Receita Federal do Brasil providenciar um lançamento substitutivo, se assim achar conveniente.

Sala das Sessões, em 02 de Julho de 2008


LIEGE LACROIX THOMASI





Declaração de Voto

Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA

Concordo com o entendimento proferido de que há uma irregularidade no procedimento, qual seja: a falta de caracterização da cessão de mão-de-obra. Entretanto, discordo dos efeitos de tal reconhecimento.

A responsabilidade solidária ocorre somente nos casos em que há o envolvimento da cessão de mão-de-obra, conforme redação do art. 31 da Lei nº 8.212/1991. Sendo a caracterização da ocorrência da cessão um dos pressupostos para configuração da solidariedade, 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 nº 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.

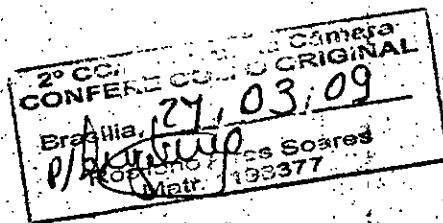
§ 3º Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo, a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

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. O que deve ser anulada é a Decisão-Notificação que não considerou a ausência de todos os elementos no relatório fiscal, conforme previsto no inciso II, do art. 32 acima transcrito.

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.

J

[Assinatura]



De acordo com o previsto no art. 59 do Decreto nº 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 preferência 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, transformaríamos nossas decisões na cômoda anulação da NFLD ou do auto de infração, nos furtando à análise de mérito, para procurarmos meras irregularidades formais na constituição do crédito.

O apego demasiado à formalidade 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, consertando o feito?

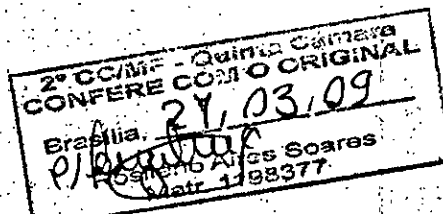
Não entendo ser aplicável ao presente caso os Pareceres CJ/MPAS nº 1.045/1997 e 1.627/1999, uma vez que esses Pareceres são específicos para o caso em que a nulidade do procedimento não foi detectada pelo CRPS, mas somente quando da inscrição do crédito em Dívida Ativa. Sendo assim, não havia como corrigir a falha, senão pela anulação da Notificação Fiscal. Além do mais, o referido Parecer referia-se a uma legislação anterior à Portaria MPS nº 520, que foi publicada pelo próprio Ministro de Estado.

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 nº 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.

J

9



Destaca-se que a possibilidade de complementação do relatório fiscal, reconhecendo a sanidade 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, cujo relator foi o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, nestas palavras:

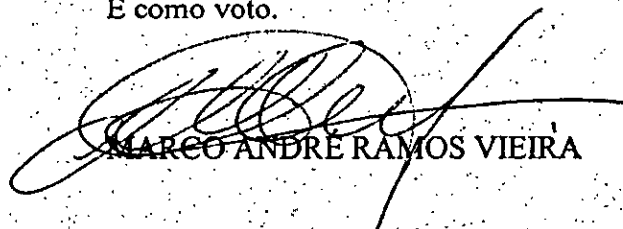
Não obstante as razões apresentadas, entendo que a diligência fiscal, relatório complementar e despacho decisório emitidos [fls. 53-64], com a conseguinte intimação da ora Recorrente para manifestação, sanaram o vício constante do lançamento, sendo inoportuna e despicienda qualquer reparação por este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

Uma vez que a Decisão-Notificação não considerou o fato de o relatório fiscal estar incompleto, merece ser anulada. Deve o Auditor notificante completar o relatório fiscal motivando o entendimento do enquadramento na presente notificação. Frisa-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 acrescidos aos autos, o que favorece o contraditório e a ampla defesa.

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.


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA