



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10218.720880/2014-56
ACÓRDÃO	2003-006.854 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA SIDERURGICA DO PARA COSIPAR
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/2010 a 30/11/2011

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

No processo administrativo fiscal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa. Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração, bem como cumprimento dos requisitos legais, não há como se falar em nulidade do auto de infração.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DE DECISÃO. INOCORRÊNCIA.

Para ser considerado nula, a decisão deve ter sido proferida por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte, e esta violação deve sempre ser comprovada ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte. Não há que se falar de cerceamento do direito de defesa por negativa de realização de perícia quando o verdadeiro intuito desta for produzir provas que caberia ao contribuinte apresentar.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. OBRIGAÇÃO DE RETENÇÃO.

O contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviços e recolher a importância retida, nos termos da legislação previdenciária. Na hipótese de falta de retenção, a tomadora de serviços fica diretamente responsável pela importância que deixou de receber em

desacordo com a lei, independentemente de pagamentos feitos pelo prestador de serviços sobre a folha de salários.

Devem ser excluídos do lançamentos as notas fiscais que não representam a mão de obra contratada para a prestação de serviços.

RECURSO DESTITUÍDO DE PROVAS.

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário interposto, rejeitar as preliminares de nulidade nele arguidas e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, excluindo da base de cálculo autuada as três notas fiscais no valor de R\$ 36.400,00 cada uma, emitidas pela empresa VIAÇÃO CIDADE NOVA LTDA em 27/05/2010, 29/06/2010 e 27/07/2010.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente Substituto

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz (presidente substituto), Leonardo Nunez Campos (substituto integral), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Ronnie Soares Anderson (substituto integral).

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 289/298, interposto contra decisão da DRJ no Rio de Janeiro, de fls. 270/281, que julgou procedente o lançamento de contribuição social previdenciária relativamente à retenção de 11% sobre o valor dos serviços contratados mediante

cessão de mão-de-obra com empresas prestadoras, conforme auto de infração de fl. 180 e fls. 197/199, lavrado em 02/10/2014, relativo a fatos geradores ocorridos no período de 01/05/2010 a 30/11/2011, com ciência da RECORRENTE em 03/10/2014, mediante Termo de Ciência E-processo (ciência pessoal) de fl. 207.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 169.721,47, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício.

De acordo com o relatório fiscal, acostado às fls. 181/196, ora sintetizado pela DRJ de origem com clareza e precisão, o presente lançamento diz respeito ao que segue:

2. Consta do Relatório Fiscal de fls. 181/196 que o contribuinte realizou contratos sujeitos retenção de 11% sobre o valor dos serviços com empresas prestadoras. Os contratos realizados envolviam as atividades conforme o explicitado abaixo:

RAÇA SEGURANÇA PATRIMONIAL LTDA, CNPJ N° 09.942.594/0001-24 - Serviços de vigilância com colocação de profissionais nas instalações da autuada- Art. 117, III da Instrução Normativa RFB n° 971/2009.

E DE FÁTIMA FARIAS - ME, CNPJ N° 08.065.654/0001-05 – Serviços de operação de transporte de passageiros, mediante cessão de mão-de-obra - Art. 118, XVIII da Instrução Normativa RFB n° 971/2009).

VIAÇÃO CIDADE NOVA LTDA, CNPJ N° 34.901.256/0001-91 - Serviços de operação de transporte de passageiros, mediante cessão de mão-de-obra - Art. 118, XVIII da Instrução Normativa RFB n° 971/2009).

G.S. CUNHA, CNPJ N° 07.832.360/000107 – Serviço prestado que teve como objeto a execução de obra por preço determinado, na forma de empreitada - prevista no Art. 117, III da Instrução Normativa RFB n° 971/2009.

MULTI SERVIÇOS LTDA, CNPJ N° 10.973.087/0001-37 – Serviço prestado que teve como objeto a execução de obra por preço determinado, na forma de empreitada - prevista no Art. 117, III da Instrução Normativa RFB n° 971/2009.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE MONTAGEM E REFRATÁRIO LTDA, CNPJ N° 03.537.660/0001-02 - Serviço prestado que teve como objeto a execução de obra por preço determinado, na forma de empreitada - prevista no art. 117, III da Instrução Normativa RFB n° 971/2009.

3. Relata o autuante que, após a análise dos dados constantes das planilhas apresentadas pelo contribuinte, foram selecionadas empresas que poderiam ser enquadradas como passíveis de retenção. Diante do fato, solicitou ao sujeito passivo a apresentação dos referidos contratos e relação de trabalhadores envolvidos. Em resposta à intimação, foram apresentados os referidos contratos e informações, conforme a relação contida no Termo de Retenção de Documentos nº 1, lavrado no dia 17/09/2014.

4. Esclarece Autoridade Fiscal que os levantamentos realizados tiveram como base de cálculo os valores brutos das notas fiscais e planilhas apresentadas pelo

sujeito passivo, por batimento entre os valores devidos de retenção e os valores porventura recolhidos em GPS sob os códigos de pagamento de nº 2631, 2640, 2658, 2682 (consulta ao sistema ÁGUA - Ajuste de Guias de Recolhimento anexa ao processo), conforme planilhas demonstrativas nos itens 4.5 e 4.11 do Relatório. Entretanto, ressalta que **durante o período fiscalizado não houve recolhimento de retenção de 11% efetuado pela fiscalizada.**

5. Informa, ainda, que apurou a existência de destaque em nota fiscal de valores relativos a materiais, equipamentos e ferramentas nas notas fiscais da empresa PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE MONTAGEM E REFRATÁRIO LTDA, motivo pelo qual aplicou a redução legal do valor da base de cálculo para este percentual das notas fiscais da contratada.

6. Em relação à empresa E de FÁTIMA FARIAS, as Notas Fiscais apresentavam o destaque da retenção de 11%. A base de cálculo foi apurada atendendo ao prescrito no artigo 123 da IN 971/2009 [transporte de passageiros – 30% do valor bruto]. Não houve apresentação do contrato celebrado com esta prestadora de serviços.

7. A multa foi aplicada em 75% (setenta e cinco por cento) de acordo com o Art. 44 da Lei 9.430/1996, por constituir lançamento de ofício.

Importante acrescentar que foi investigada a existência de destaque em nota fiscal de valores relativos a materiais, equipamentos e ferramentas, mas a autoridade fiscal identificou *“a ausência de qualquer discriminação de valores relativos aos itens citados, **exceto** nas notas fiscais da empresa Prestação de Serviço de Montagem e Refratário Ltda”*. Da mesma forma, **apenas** os contratos da referida prestadora é que *“continha em sua ordem de serviço o percentual de 30% do valor total das notas fiscais, relativo à mão-de-obra contratada”*.

Ademais, quanto a outra empresa prestadora de serviço de transportes (VIAÇÃO CIDADE NOVA LTDA), a autoridade fiscal esclareceu não ter efetuado a redução da base de cálculo (assim como procedeu em relação à empresa E de FÁTIMA FARIAS) pelo fato da VIAÇÃO CIDADE NOVA LTDA *“ter destacado a retenção cuja base de cálculo foi o valor bruto das notas fiscais e ter este valor retido e não recolhido pela fiscalizada”*.

Impugnação

A RECORRENTE autuada apresentou sua Impugnação de fls. 215/229, em 27/10/2014. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ no Rio de Janeiro, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

8.1. Argui preliminarmente a nulidade do lançamento por entender estar ausente a descrição clara e precisa do fato gerador. Afirma que o lançamento foi baseado em planilha fornecida pela Impugnante, sem que se analisasse detalhadamente cada serviço prestado ou que fizesse o cotejo com a real necessidade de retenção.

8.2. Argumenta que existem serviços analisados pelo Fiscal que não se enquadrariam em nenhum dos fundamentos trazidos nos autos de infração. Acosta planilha em que relaciona a razão social das prestadoras de serviço e o objeto principal contido na descrição do CNAE para argumentar que de acordo com o objeto social (atividade principal definida pelo CNAE), não poderiam ter prestado para a Autuada serviços de natureza igual àquelas indicadas pelo Fiscal.

8.3. Em relação à Nota Fiscal nº 000075, emitida em 21/06/2010 pela prestadora de serviços E. DE FÁTIMA FARIAS ME, aduz que não está sujeito à retenção, eis que o serviço contratado teria sido de locação de micro-ônibus.

8.4. Quanto à empresa PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MONTAGEM E REFRATÁRIO LTDA — EPP, por não se enquadrar em serviços de vigilância, construção civil ou transportes, mas sim em mera prestação de serviços, entende não passível de retenção.

Afirma:

“fora apresentada Ordem de Serviço nº 14/2011 para a Autoridade Fiscalizadora, onde se denota o objeto da prestação de serviços, qual seja a APLICAÇÃO DE REFRATÁRIOS NO ALTO FORNO 5, conforme trazido à baila:

ATIVIDADE; Prestação de serviços de aplicação de refratários no Alto Forno 5, compreendendo as partes do forno, como sola, cadinho, rampa, ventre, cuba inferior, cuba superior, goela, topo poço de corrida.

(...)

8.5. Subsidiariamente, requer realização de diligência para recálculo do montante apurado.

8.6. Argumenta que a multa de 75% teria caráter confiscatório, acostando entendimento jurisprudencial e doutrinário em abono de sua tese. Pede redução.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ no Rio de Janeiro julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 270/281):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2012 a 31/12/2013

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RETENÇÃO DE 11% (ONZE POR CENTO).

A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, e recolher a importância retida em nome da empresa cedente da mão-de-obra.

A retenção por parte do responsável pelo recolhimento sempre se presumirá feita, permanecendo responsável pelo recolhimento das importâncias que deixar de reter.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide administrativa, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência.

MULTA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

É vedado ao órgão julgador administrativo exercer o controle de constitucionalidade, razão pela qual não é cabível o afastamento ou redução de penalidade tributária prevista em lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, foi devidamente intimada da decisão da DRJ em 10/05/2017, conforme termo de ciência por abertura de mensagem, de fl. 286, apresentou recurso voluntário de fls. 289/298, em 08/06/2017.

Em suas razões, praticamente reitera os argumentos da impugnação:

- i. **Preliminar de nulidade do lançamento:** alega vício material por lançamento genérico e baseado apenas em planilha, sem demonstrar individualmente os serviços sujeitos à retenção. Defende que o fiscal não enquadrou os serviços no rol legal da IN RFB 971/2009, deixando de analisar de forma detalhada os serviços prestados que atrairiam a retenção dos 11% e sem discriminar o enquadramento legal para tanto. Afirma que o fato gerador deveria ser pormenorizadamente demonstrado pela Autoridade Fiscalizadora, que não foi feito.
- ii. **Preliminar de nulidade da decisão da DRJ:** pleiteia a nulidade do julgamento da DRJ, por cerceamento do direito de defesa, visto que realizou pedido subsidiário de realização de diligência para recálculo do montante supostamente devido, com base no art. 16, IV do Decreto 70.235/72, porém, tal situação foi desrespeitada pelo não acatamento do pedido, por parte da DRJ de Origem (este é o único argumento recursal não existente na impugnação).

- iii. **No mérito**, reitera a ausência de fato gerador (não enquadramento dos serviços) ao sustentar que os serviços contratados não se enquadram nas hipóteses do art. 31 da Lei 8.212/91 nem no rol da IN 971/2009. Lista diversas empresas contratadas e respectivos CNAEs para demonstrar que as atividades não configuram cessão de mão-de-obra nem construção civil. Argumenta que o fiscal presumiu enquadramentos sem respaldo legal, aplicando indevidamente retenção de 11%. Rebate expressamente o entendimento da DRJ de que o CNAE não é vinculante, afirmando que os objetos sociais demonstram a natureza das atividades.

Apresenta como exemplo prático a locação de micro-ônibus da empresa E. DE FATIMA FARIAS ME, em que a nota fiscal refere-se à “locação de micro-ônibus” e foi indevidamente tratada como transporte de passageiros mediante cessão de mão-de-obra.

Contesta retenção sobre serviços de aplicação de refratários em alto-forno pela empresa PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE MONTAGEM E REFRATÁRIO LTDA, que não se enquadrariam nas hipóteses de vigilância, construção civil ou transporte de passageiros.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

PRELIMINAR

Da nulidade do auto de infração

A recorrente volta a alegar que o auto de infração carece de motivação suficiente e individualização dos fatos geradores.

Contudo, a análise dos autos demonstra que o lançamento descreve de forma adequada a natureza dos serviços e o fundamento legal da exigência, atendendo aos requisitos dos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972 e do art. 142 do CTN.

Decreto nº 70.235/72

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

- I a qualificação do autuado;
- II o local, a data e a hora da lavratura;
- III a descrição do fato;
- IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;
- VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

- I a qualificação do notificado;
- II o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;
- III a disposição legal infringida, se for o caso;
- IV a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido 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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

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.

Desta forma, para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração pelo contribuinte, bem como cumprimento dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/2012, não há como se falar em nulidade do auto de infração. Assim entende o CARF:

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Comprovado que o sujeito passivo tomou conhecimento pormenorizado da fundamentação fática e legal do lançamento e que lhe foi oferecido prazo para defesa, não há como prosperar a tese de nulidade por cerceamento do contraditório e da ampla defesa.

(Acórdão 3301004.756 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 20/6/2018, Rel. Liziane Angelotti Meira)

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não se verificando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e observados todos os requisitos do artigo 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade da autuação

(Acórdão nº 3302005.700 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão 26/7/2018, Rel. Paulo Guilherme Déroulède)

A RECORRENTE foi devidamente intimada de todos os atos processuais, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto.

No entender da contribuinte, o lançamento foi apenas embasado nas planilhas por ela elaborada e fornecida à autoridade fiscal. Contudo, uma simples leitura do relatório fiscal é suficiente para compreender que a acusação da contribuinte não se sustenta.

A autoridade fiscal relatou ter conferido, além das planilhas elaboradas pela contribuinte, DIRFs (item 3.2 do relatório fiscal), 5 contratos de prestação de serviços (fls. 146/174) e diversas notas fiscais (fls. 46/106). Com base nesta documentação, constatou os serviços contratados pela RECORRENTE perante as empresas:

- RAÇA SEGURANÇA PATRIMONIAL LTDA: serviços de vigilância com cessão de mão-de-obra;
- G.S. CUNHA (Ordem de serviço nº 0012/2010): execução de obra, por preço determinado, para fim específico ou resultado pretendido (ou seja, empreitada);
- MULTI SERVIÇOS LTDA (Ordens de Serviço nº009/2010 e 022/2011): execução de obra, por preço determinado, para fim específico ou resultado pretendido (ou seja, empreitada);
- PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE MONTAGEM E REFRATÁRIO LTDA (Ordem de serviço nº14/2011): execução de obra, por preço determinado, para fim específico ou resultado pretendido (ou seja, empreitada);

- E de FÁTIMA FARIAS – ME: a despeito de não ter sido apresentado o contrato firmado, de acordo com as Notas Fiscais e a natureza dos serviços prestados, a fiscalização concluiu que se tratavam de contratos de prestação de serviços de operação de transporte de passageiros, mediante cessão de mão-de-obra. Ademais, em algumas Notas Fiscais (as relativas ao ano de 2011) constou a retenção de 11%, relativa à contribuição previdenciária, sobre 50% do valor da nota (fls. 96/106), ao passo que nas notas do ano de 2010 não consta o destaque da retenção (fls. 55, 57 e 58);
- VIAÇÃO CIDADE NOVA LTDA: a despeito de não ter sido apresentado o contrato firmado, de acordo com as Notas Fiscais e a natureza dos serviços prestados, a fiscalização concluiu que se tratavam de contratos de prestação de serviços de operação de transporte de passageiros, mediante cessão de mão-de-obra. Ademais, nas Notas Fiscais constou a retenção de 11%, relativa à contribuição previdenciária, sobre o valor total da nota (fls. 46/48).

Portanto, não merece prosperar o argumento de que o lançamento foi feito de maneira genérica e indiscriminada, com base apenas em planilhas e sem pormenorizar os serviços executados pelas prestadoras contratadas.

Conforme disposto pela DRJ de Origem, Relatório Fiscal é detalhista, onde é perfeitamente descrito o fato gerador, demonstração da obtenção das bases de cálculo, bem como anexadas cópias dos documentos que foram utilizados nas apurações. Além disto, fazem parte dos autos diversos discriminativos de valores, por competência, bem como o anexo FLD-Fundamentos Legais do Débito, onde toda a fundamentação legal está arrolada.

Deste modo, houve perfeita indicação do embasamento adotado pela autoridade fiscalizadora, circunstância que permitia ao contribuinte exercer seu direito de defesa.

Ressalta-se que, em sede de preliminar, não se discute o “mérito” do dispositivo debatido, mas apenas verifica-se se existe elementos suficientes para que o contribuinte possa exercer seu direito de defesa.

Portanto, sem razão o RECORRENTE.

Nulidade da Decisão Recorrida. Indeferimento do Pedido de Perícia

A RECORRENTE afirma que pleiteou em sua impugnação, subsidiariamente, a realização de perícia recálculo do montante devido, haja vista os equívocos cometidos pela autoridade fiscal na apuração do crédito tributário. Contudo, o referido pedido foi rejeitado pela DRJ de origem, que entendeu por sua prescindibilidade, pois *“o exame pretendido cinge-se à análise das Notas Fiscais e Contratos de prestação de serviços que embasaram o lançamento, que é prerrogativa da Fiscalização”*.

Desta feita, requereu a nulidade do julgamento, por cerceamento do direito de defesa.

Pois bem, a diligência e a perícia, constituem elementos de prova, com a finalidade de municiar o julgador na formação de sua convicção. Não é a finalidade delas suprir a deficiência do sujeito passivo em comprovar o que alega. Nesse sentido, são esclarecedores os entendimentos doutrinários, a ver:

(...) não se confundem as atribuições de defesa da pretensão fiscal e a de julgamento, por isso mesmo desempenhado por órgãos autônomos. Essas premissas, a nosso ver, justificam as seguintes assertivas: **o poder instrutório das autoridades de julgamento deve se nortear pelo esclarecimentos dos pontos controvertidos, mas sua atuação não pode implicar invasão dos campos de prova do contribuinte ou da Fazenda.** Em outras palavras, o caráter oficial da atuação dessas autoridades e o equilíbrio e imparcialidade com que devem exercer suas atribuições, inclusive a probatória, **não lhes permite substituir as partes ou suprir a prova que lhes incumbe carrear para o processo.** (BONILHA, Paulo Celso. “A prova no processo administrativo tributário” ed. Dialética, p. 77) (Grifou-se)

Da mesma forma dispõe a jurisprudência desta corte, como se observa dos seguintes acórdãos: 2201-005.308, julgado em 11/06/2019, de minha relatoria, e 2202-004.624, julgado em 05/06/2018.

A DRJ, ao apreciar a questão, foi bastante clara quando afirmou que o exame pretendido se cinge à análise das Notas Fiscais e Contratos de prestação de serviços que embasaram o lançamento, que é prerrogativa da fiscalização, conforme previsão contida no artigo 33, parágrafo 1º da Lei nº 8.212/91. Portanto, com relação ao pedido realizado pelo contribuinte, observa-se que o contribuinte teve a oportunidade de produzir provas durante todo o procedimento fiscal, bem como por ocasião da impugnação.

Ademais, é entendimento sumulado nesta corte administrativa de que o indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa. Neste sentido, transcreve-se a Súmula CARF nº 163:

Súmula CARF nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Assim, não tendo a contribuinte se desincumbido de seu ônus probatório, não cabe à autoridade julgadora produzi-la em favor da parte.

Rejeita-se, portanto, o pedido de nulidade.

MÉRITO

Retenção das contribuições nas folhas de pagamento.

O presente lançamento se refere às contribuições devidas à Seguridade Social, não recolhidas ao INSS, correspondentes à retenção destacada nas Notas Fiscais de Serviços, conforme determina o artigo 31 da Lei 8.212/91, mediante contratação de serviços com cessão de mão-de-obra dos estabelecimentos prestadores.

Dispõe o art. 31 da Lei nº 8.212/91 que o contratante dos serviços de cessão de mão de obra deve efetuar a retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal dos serviços contratados, a ver:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009). (Produção de efeitos).

§ 1º O valor retido de que trata o caput deste artigo, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, poderá ser compensado por qualquer estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, por ocasião do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§ 3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

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

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

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

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

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

§ 5º O cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento distintas para cada contratante. (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

§ 6º Em se tratando de retenção e recolhimento realizados na forma do caput deste artigo, em nome de consórcio, de que tratam os arts. 278 e 279 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, aplica-se o disposto em todo este artigo, observada a participação de cada uma das empresas consorciadas, na forma do respectivo ato constitutivo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Observa-se que nos §§ 3º e 4º acima transcrito, o legislador fixou os contornos conceituais da cessão de mão-de-obra, inclusive, relacionando determinadas atividades que estariam enquadradas nesta modalidade de prestação de serviços.

O Decreto nº 3.048/99 ainda trata da retenção da seguinte forma:

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.

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

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - construção civil;

IV - serviços rurais;

V - digitação e preparação de dados para processamento;

VI - acabamento, embalagem e acondicionamento de produtos;

VII - cobrança;

VIII - coleta e reciclagem de lixo e resíduos;

IX - copa e hotelaria;

X - corte e ligação de serviços públicos;

- XI - distribuição;
- XII - treinamento e ensino;
- XIII - entrega de contas e documentos;
- XIV - ligação e leitura de medidores;
- XV - manutenção de instalações, de máquinas e de equipamentos;
- XVI - montagem;
- XVII - operação de máquinas, equipamentos e veículos;
- XVIII - operação de pedágio e de terminais de transporte;
- XIX - operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão
- XX - portaria, recepção e ascensorista;
- XXI - recepção, triagem e movimentação de materiais;
- XXII - promoção de vendas e eventos;
- XXIII - secretaria e expediente;
- XXIV - saúde; e
- XXV - telefonia, inclusive telemarketing.

§ 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.

Como se observa da legislação, é papel da empresa tomadora dos serviços, reter o percentual de 11% e efetuar o recolhimento desta importância para previdência social em nome da empresa cedente de mão de obra.

Percebe-se da leitura do art. 31, § 1º, acima mencionado, que a empresa cedente de mão de obra, quando da apuração das contribuições previdenciárias por ela devidas, pode compensar o valor retido e recolhido pela empresa tomadora de serviços. Apesar da base de cálculo da retenção ser o valor da nota fiscal bruta, sua apresentação é desnecessária quando há elementos que comprovem o quanto foi recolhido aos cofres da União.

No presente caso, a RECORRENTE argumenta que nem todas as contratações efetuadas se sujeitavam à exigência da retenção de 11% das contribuições previdenciárias. Assim, apresenta lista de empresas e os respectivos serviços prestados que, no seu entender, não ensejam a exigência da retenção das Contribuições Previdenciárias (fl. 294).

No entanto, a despeito da lista apresentada pela contribuinte conter 15 empresas contratadas, verifica-se, como exposto, que o presente lançamento envolveu apenas 6 empresas, cujas notas fiscais que serviram de base para o lançamento encontram-se detalhadas às fls. 186/187. São elas:

- RAÇA SEGURANÇA PATRIMONIAL LTDA: serviços de vigilância com cessão de mão-de-obra;
- G.S. CUNHA (Ordem de serviço nº 0012/2010): execução de obra, por preço determinado, para fim específico ou resultado pretendido (ou seja, empreitada);
- MULTI SERVIÇOS LTDA (Ordens de Serviço nº009/2010 e 022/2011): execução de obra, por preço determinado, para fim específico ou resultado pretendido (ou seja, empreitada);
- PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE MONTAGEM E REFRATÁRIO LTDA (Ordem de serviço nº14/2011): execução de obra, por preço determinado, para fim específico ou resultado pretendido (ou seja, empreitada);
- E de FÁTIMA FARIAS – ME: a despeito de não ter sido apresentado o contrato firmado, de acordo com as Notas Fiscais e a natureza dos serviços prestados, a fiscalização concluiu que se tratavam de contratos de prestação de serviços de operação de transporte de passageiros, mediante cessão de mão-de-obra. Ademais, em algumas Notas Fiscais (as relativas ao ano de 2011) constou a retenção de 11%, relativa à contribuição previdenciária, sobre 50% do valor da nota (fls. 96/106), ao passo que nas notas do ano de 2010 não consta o destaque da retenção (fls. 55, 57 e 58);
- VIAÇÃO CIDADE NOVA LTDA: a despeito de não ter sido apresentado o contrato firmado, de acordo com as Notas Fiscais e a natureza dos serviços prestados, a fiscalização concluiu que se tratavam de contratos de prestação de serviços de operação de transporte de passageiros, mediante cessão de mão-de-obra. Ademais, nas Notas Fiscais constou a retenção de 11%, relativa à contribuição previdenciária, sobre o valor total da nota (fls. 46/48).

Das 15 empresas listadas pela RECORRENTE, apenas 3 foram objeto de análise neste lançamento (GS CUNHA - CONST CIVIL MONT ELET IND LTDA; PRESTACÃO DE SERV DE MONTAGEM E REF. LTDA; e MULTI SERVICOS LTDA).

Ademais, a descrição do objeto principal (CNAE) exposto na lista elaborada pela RECORRENTE não implica, necessariamente, a natureza do serviço que teria sido contratado. Neste caso, a fiscalização agiu certo ao verificar o serviço efetivamente acordado, conforme os contratos analisados, conforme detalhado a seguir.

Quanto à **G.S. CUNHA**, a RECORRENTE aponta que seu CNAE seria de “Serviços de manutenção e reparação mecânica de veículos automotores”. Contudo, o contrato analisado pela fiscalização (Ordem de serviço nº 0012/2010 – fl. 146/149) atesta que o serviço contratado pela contribuinte foi de reforma da caldeira:

ATIVIDADE: Prestação de serviços de mão-de-obra para execução de reforma da caldeira da CONTRATANTE.

(...)

I - EXECUÇÃO, APRESENTAÇÃO E VALOR DO TRABALHO:

1. O trabalho abrangerá fornecimento de 08 (oito) Soldadores TIG com retificador de solda, tocha e ferramental necessário para execução da reforma da caldeira da CONTRATANTE.

2. Para execução do serviço, a CONTRATADA fornecerá especificamente à CONTRATANTE:

Pessoal qualificado para execução dos serviços; fornecimento de EPI's; Ferramental e Equipamentos de uso dos soldadores; retificador de solda; caixa de ferramenta de soldador; tocha TIO; esmerilhadeira de 4,5"; máscara de soldador.

Portanto, o contrato não possui qualquer relação com serviços de manutenção e reparação mecânica de veículos automotores.

Com relação à empresa **PRESTAÇÃO DE SERV DE MONTAGEM E REF. LTDA**, a RECORRENTE aponta que seu CNAE seria de "Obras de alvenaria". Ora, as obras de alvenaria estão, a meu ver, contidas no escopo de construção civil. Ademais, o contrato analisado pela fiscalização (Ordem de serviço nº14/2011 – fls. 170/174) atesta que o serviço contratado pela contribuinte foi de aplicação de refratários no Alto Forno 5:

ATIVIDADE: Prestação de serviços de aplicação de refratários no Alto Forno 5, compreendendo as partes do forno, como sola, cadinho, rampa, ventre, cuba inferior, cuba superior, goela, topo e poço de corrida.

(...)

C) Composição do Orçamento para efeito de atendimento da IN 100, INSS/DC, de 12/12/03:

- Mão de obra com encargos - 30% do valor global.

- Locação de equipamentos, fornecimento de materiais, despesas com vale transporte, vale refeição, cesta básica, passagens interestaduais - 70% do valor global.

B.1) Efetivo: 02 Encarregados, 08 Pedreiros Refrataristas e 16 Ajudantes (média).

(...)

5. A CONTRATADA deverá emitir Nota Fiscal específica para o serviço contratado e dela deverá fazer constar, obrigatoriamente, as seguintes informações:

(...)

d) Constar na Nota Fiscal os valores referentes aos recolhimentos de INSS e ISS.

(...)

III – GARANTIAS

7. A CONTRATADA é obrigada a reparar, corrigir, remover, reconstruir ou substituir, às suas expensas, no todo ou em parte, o objeto do pedido de compra em que se verifiquem vícios, defeitos ou incorreções resultantes de fabricação ou matéria-prima inadequada.

8. A CONTRATADA responderá pela solidez e estabilidade dos refratários aplicados, em condições normais de funcionamento dos equipamentos revestidos, não respondendo, porém, por desgastes e quedas de refratários por razões não inerentes ao assentamento. E se durante a execução se verificar que algum serviço foi realizado for das especificações técnicas, orientações formais acordadas com a CONTRATANTE, por culpa exclusiva da CONTRATADA, estes serão refeitos e reparados as suas expensas, respeitando as obrigações contratuais das partes.

Ora, evidente que trata-se da contratação de uma execução de obra, por preço determinado, mediante cessão de mão de obra, com a finalidade específica de aplicar refratários no Alto Forno 5 da contribuinte (ou seja, empreitada). Neste sentido, havia o dever legal da RECORRENTE reter os 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços a título de contribuições previdenciárias. Tanto que a própria RECORRENTE estipula em contrato a obrigação da contratada em emitir a Nota Fiscal com os valores referentes aos recolhimentos de INSS.

Por fim, a respeito da **MULTI SERVICOS LTDA**, a RECORRENTE aponta que seu CNAE seria de “Obras de terraplenagem”. Mais uma vez, este tipo de obra está contido no escopo de construção civil. Ademais, os contratos analisados pela fiscalização (Ordens de Serviço nº009/2010 e 022/2011 – fls. 150/158) atestam que os serviços contratados pela contribuinte foram de construção civil:

Ordem de Serviço nº009/2010

ATIVIDADE: Serviço de construção civil, com execução de reforma e reestruturação interna de banheiros nas dependências da CONTRATANTE.

(...)

I - EXECUÇÃO, APRESENTAÇÃO E VALOR DO TRABALHO:

1. A execução do trabalho abrangerá, desde o início até sua efetiva entrega, com aprovação expressa da CONTRATANTE, as seguintes ações:

- Demolição e reconstrução do piso;
- Demolição e reconstrução do mictório;
- Demolição e reconstrução da área destinada ao banho;
- Reconstrução de toda a parte hidráulica [encanação] do imóvel;

- Construção de fossa séptica, com dimensão de 1,2m x 5m e sumidouro com dimensões de 1,2m x 5m;

- Limpeza total da área.

2. A reforma obedecerá todas as especificações contidas no projeto, realizando todos os reparos e substituições prescritas no mesmo.

(...)

Ordem de Serviço nº022/2011

ATIVIDADE: Fornecimento de mão-de-obra para construção Civil de canaletas, plataformas, baias de materiais, tanques de contenção, caixas de passagem e de drenagem, pavimentação de pisos, construção de paredes, pintura geral e demais atividades de natureza civil, relativo às reformas no Alto Forno 5 da CONTRATANTE.

(...)

I - EXECUÇÃO, APRESENTAÇÃO E VALOR DO TRABALHO:

1. A execução do trabalho abrangerá, desde o início até sua efetiva entrega, com aprovação expressa da CONTRATANTE, as seguintes ações:

- O trabalho abrangerá fornecimento de 06 (seis) Serventes, 1 (hum) Meio-Oficial e 02 (dois) Pedreiros, necessários para o fornecimento de mão-de-obra qualificada, para execução de serviços e obras de natureza civil relativo às reformas do Alto Forno 5 da CONTRATANTE.

- Construção de canaletas, plataformas, baia de materiais, construção de tanques de contenção, construção de caixas de passagem e de drenagem, pavimentação de pisos, construção de paredes, pintura geral e demais atividades de natureza civil, relativo às reformas no Alto Forno 5 da CONTRATANTE.

2. A obra obedecerá todas as especificações contidas no projeto, realizando todas as construções, reparos e substituições prescritas no mesmo.

Portanto, não pairam dúvidas de que os serviços contratados envolveram obra de construção civil. Inclusive, um dos serviços contratados foi a reforma do Alto Forno 5, cuja data de contratação (01/06/2011 – f. 158) coincide exatamente com o período para o qual a empresa PRESTACÃO DE SERV DE MONTAGEM E REF. LTDA (analisada anteriormente) foi contratada para aplicação de refratários no mesmo Alto Forno 5 (01/06/2011 a 25/06/2011 – fl. 170), o que corrobora com a constatação de que o referido Alto Forno 5 estava em reforma, e as citadas empresas foram contratadas para prestar os serviços de obra inerentes.

Assim, evidente que havia o dever legal da RECORRENTE reter os 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços a título de contribuições previdenciárias.

Ao contrário do que apontado pela contribuinte, não são apenas os serviços de Vigilância ou segurança, Construção Civil (demolição ou reforma) e Transporte de passageiros que

ensejam a obrigação de reter os 11% sobre o valor da nota fiscal (fl. 295). Como exposto, o art. 31, §4º, da Lei nº 8.212/91 enumera alguns serviços e prevê expressamente que enquadram-se na situação de dever de retenção outros serviços estabelecidos em regulamento. Desta forma, o Decreto nº 3.048/99, em seu art. 219, enumera uma série de serviços de maneira mais específica.

Ademais, a Construção Civil não compreende apenas “demolição ou reforma”, como entende a RECORRENTE. Seu conceito é muito mais amplo, tanto que a IN 971/2009 (vigente à época dos fatos), em seu art. 122, §1º, inciso II, prevê percentuais distintos de bases de cálculos mínimas para diversos serviços na área de construção civil quando os contratos não discriminam os valores de equipamentos:

Art. 122. Os valores de materiais ou de equipamentos, próprios ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, cujo fornecimento esteja previsto em contrato, sem a respectiva discriminação de valores, desde que discriminados na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, não integram a base de cálculo da retenção, devendo o valor desta corresponder no mínimo a:

(...)

§ 1º Se a utilização de equipamento for inerente à execução dos serviços contratados, desde que haja a discriminação de valores na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, adota-se o seguinte procedimento:

I - havendo o fornecimento de equipamento e os respectivos valores constarem em contrato, aplica-se o disposto no art. 121; ou

II - não havendo discriminação de valores em contrato, independentemente da previsão contratual do fornecimento de equipamento, a base de cálculo da retenção corresponderá, no mínimo, para a prestação de serviços em geral, a 50% (cinquenta por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços e, **no caso da prestação de serviços na área da construção civil**, aos percentuais abaixo relacionados:

- a) 10% (dez por cento) para pavimentação asfáltica;
- b) 15% (quinze por cento) para terraplenagem, aterro sanitário e dragagem;
- c) 45% (quarenta e cinco por cento) para obras de arte (pontes ou viadutos);
- d) 50% (cinquenta por cento) para drenagem; e
- e) 35% (trinta e cinco por cento) para os demais serviços realizados com a utilização de equipamentos, exceto os manuais.

Vê-se, portanto, que o conceito de construção civil é bastante amplo.

Por fim, resta analisar as contratações de serviços que envolveram o transporte de passageiros e, aqui, entendo assistir parcial razão à contribuinte.

Rememora-se que as empresas de transportes foram as seguintes:

- E de FÁTIMA FARIAS – ME: a despeito de não ter sido apresentado o contrato firmado, de acordo com as Notas Fiscais e a natureza dos serviços prestados, a fiscalização concluiu que se tratavam de contratos de prestação de serviços de operação de transporte de passageiros, mediante cessão de mão-de-obra. Ademais, em algumas Notas Fiscais (as relativas ao ano de 2011) constou a retenção de 11%, relativa à contribuição previdenciária, sobre 50% do valor da nota (fls. 96/106), ao passo que nas notas do ano de 2010 não consta o destaque da retenção (fls. 55, 57 e 58);
- VIAÇÃO CIDADE NOVA LTDA: a despeito de não ter sido apresentado o contrato firmado, de acordo com as Notas Fiscais e a natureza dos serviços prestados, a fiscalização concluiu que se tratavam de contratos de prestação de serviços de operação de transporte de passageiros, mediante cessão de mão-de-obra. Ademais, nas Notas Fiscais constou a retenção de 11%, relativa à contribuição previdenciária, sobre o valor total da nota (fls. 46/48).

Ou seja, como bem reconhece a autoridade fiscal, não houve análise dos contratos firmados com ambas as empresas, porém o exame das notas fiscais permitiu concluir que os serviços contratados foram de transporte de passageiros com cessão de mão de obra.

Quanto a empresa **E. DE FÁTIMA FARIAS**, as notas fiscais que serviram de base para o lançamento, conforme fls. 186/187 do relatório fiscal, foram 3 em 2010 e 11 em 2011.

As notas emitidas em 2011 estão acostadas às fls. 96/106 e em todas consta a retenção de 11% de contribuições, calculada sobre 50% do valor da nota. Ora, a própria RECORRENTE, à época dos fatos, procedeu à retenção da contribuição previdenciária sobre a nota fiscal e, agora, em ato completamente contraditório, pretende argumentar que o serviço não seria passível de retenção.

Desta forma, a RECORRENTE está se insurgindo contra um ato adotado por ela mesma, sendo certo que também prevalece no processo administrativo fiscal o princípio da vedação do comportamento contraditório (*venire contra factum proprium*).

A aplicação de tal princípio processual decorre da boa-fé objetiva e da lealdade entre as partes envolvidas. Ou seja, sendo certo que a própria RECORRENTE estipulou e realizou a retenção de valores a título de contribuições previdenciárias, conforme destaque nas notas fiscais de serviços, não cabe, agora, questionar a validade do lançamento que se valeu das mesmas notas fiscais e verificou que a contribuinte não efetuou qualquer recolhimento de retenção de 11% por ela efetuado.

Ademais, percebe-se que o valor da contribuição retida foi apurado sobre 50% do valor da nota, base de cálculo, inclusive, superior àquela considerada pela autoridade fiscal no presente lançamento, que foi de 30% (fl. 187).

Quanto às 3 notas fiscais emitidas pela empresa E. DE FÁTIMA FARIAS em 2010, acostadas às fls. 58, 57 e 55, constata-se que não há qualquer destaque da retenção das contribuições. Contudo, todos os serviços discriminados consistem exatamente naqueles descritos nas notas fiscais do ano 2011, qual seja, a locação de um veículo (micro-ônibus ou ônibus). Nota-se, também, que as notas de 2011 não evidenciam a existência de que a locação ocorreu com cessão de mão-de-obra, o que não impediu de haver a retenção de 11% sobre o valor correspondente a 50% da nota, como visto.

Neste sentido, considerando a continuidade da relação contratada, conclui-se que os serviços prestados em ambos os exercícios foram da mesma natureza. Assim, não há justificativa para reconhecer a legitimidade da retenção em 2011 e negá-la em 2010.

Caso fossem serviços com escopos distintos, caberia à RECORRENTE apresentar e comprovar os fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário. Dispõe neste sentido o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

Decreto 70.235/76

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Ocorre que a RECORRENTE não apresenta meios probatórios para embasar suas alegações.

Sendo assim, deve ser integralmente mantido o lançamento envolvendo as notas da empresa E. DE FÁTIMA FARIAS.

Por outro lado, quanto à empresa **VIAÇÃO CIDADE NOVA LTDA**, as notas fiscais que serviram de base para o lançamento, conforme fls. 186/187 do relatório fiscal, foram apenas 6 em 2010.

Contudo, apenas 3 notas fiscais, ambas de R\$ 15.600,00, estão acostadas aos autos (fls. 46/48). Em todas consta a retenção de 11% de contribuições, calculada sobre 100% do valor da nota. Desta forma, válido a mesma fundamentação exposta alhures, quanto ao comportamento completamente contraditório da RECORRENTE, ao argumentar, agora, que o

serviço não seria passível de retenção. Deve, portanto, ser observado o princípio da vedação do comportamento contraditório (*venire contra factum proprium*).

Por outro lado, a tabela de fl. 186 aponta que também serviram de base para o lançamento outras 3 notas fiscais, no valor de R\$ 36.400,00 cada. Contudo, estas 3 notas não estão acostadas aos autos.

Uma análise mais detida da mesma tabela de fl. 186 permite verificar que cada nota de R\$ 36.400,00 foi emitida na mesma data que outra nota de R\$ 15.600,00 (27/05/2010, 29/06/2010 e 27/07/2010). Este fato permite interpretar que as notas seriam complementares, ou seja, uma representaria um bem contratado e outra o serviço, a mão de obra, a ele atrelado.

Isso explica o motivo pelo qual a retenção de 11% de contribuições foi calculada sobre 100% do valor das 3 notas fiscais de R\$ 15.600,00, pois esta teria espelhado unicamente a mão-de-obra. Esta situação fica ainda mais verossímil quando constata-se que o valor da mão-de-obra representado pela nota de R\$ 15.600,00 corresponde exatamente à 30% da soma das notas emitidas no mesmo dia ($R\$ 36.400,00 + R\$ 15.600,00 = R\$ 52.000,00 \times 30\% = R\$ 15.600,00$).

Neste sentido, seja pela inexistência nos autos das 3 notas fiscais de R\$ 36.400,00, seja pela constatação verossímil de que a citada nota não corresponde à parcela da mão de obra decorrente do serviço contratado, entendo que devem ser excluídas da base de cálculo do presente lançamento as 3 notas fiscais de R\$ 36.400,00 emitidas pela empresa VIAÇÃO CIDADE NOVA LTDA em 27/05/2010, 29/06/2010 e 27/07/2010.

Portanto, assiste parcial razão à RECORRENTE em seu pleito.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por CONHECER do recurso voluntário para REJEITAR as preliminares de nulidade arguidas e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de excluir da base de cálculo do lançamento as 3 notas fiscais de R\$ 36.400,00 cada emitidas pela empresa VIAÇÃO CIDADE NOVA LTDA em 27/05/2010, 29/06/2010 e 27/07/2010, nos termos das razões acima expostas.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim