



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

Processo nº 10580.726140/2010-61
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **2402-000.358 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 18 de junho de 2013
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente ANDRÉ GUIMARÃES CONSTRUÇÕES, MONTAGENS E SERVIÇOS
LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência.

Julio Cesar Vieira Gomes – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Carlos Henrique de Oliveira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Tabora Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente o lançamento fiscal realizado em 07/07/2010. O lançamento constitui crédito sobre diferenças de valores não retidos pela contratante de serviço mediante cessão de mão de obra na construção civil. A contratada Érica Viviane dos Santos ME teria destacado valor inferior ao bruto da nota fiscal. Seguem transcrições do relatório fiscal e do acórdão recorrido:

Relatório fiscal:

4.1 Na análise dos documentos verificou-se que a empresa Erica Viviane dos Santos ME, constante na letra "a" do item 1.4.2, procedeu o destaque da retenção de que trata o art. 31 da Lei 8.212/91, nas notas fiscais nº 1852 e 1859, referentes, respectivamente, às competências 04 e 05/2009, sobre uma base de cálculo de 30% (trinta por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal, ou seja, menor do que a devida.

Analizando o contrato de prestação de serviço com a empresa acima citada (em anexo), constatou-se que o objeto do contrato é a instalação da infra-estrutura, mediante fornecimento de mão-de-obra especializada do Atacadão Eunápolis, não existindo previsão contratual de fornecimento de material ou de utilização de equipamento. Diante do exposto e de acordo com o art.123, parágrafo único da Instrução Normativa RFB nº1027 de 22/04/2010, a empresa contratante deveria efetuar a retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal e recolher a importância retida no CNPJ e na razão social da contratada em época própria.

Acórdão:

SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL PRESTADOS MEDIANTE CESSÃO OU EMPREITADA DE MÃO DE OBRA. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO. EMPRESA CONTRATANTE DOS SERVIÇOS. RETENÇÃO DE 11% DO VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL.

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 ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada.

EQUIPAMENTO NÃO INERENTE AO SERVIÇO. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO CONTRATUAL DE UTILIZAÇÃO DE EQUIPAMENTO. BASE DE CÁLCULO DA RETENÇÃO VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL.

Não existindo previsão contratual de fornecimento de material ou de utilização de equipamento, e o uso desse equipamento não for inerente ao serviço, mesmo havendo discriminação de valores na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, a base de cálculo da retenção será o valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

...

Da análise dos documentos apresentados, a fiscalização verificou que a empresa Érica Viviane dos Santos ME, constante da letra "a" do item 1.4.2 do Relatório Fiscal, procedeu o destaque da retenção de que trata o art. 31 da Lei 8.212/91, nas notas fiscais nº 1852 e 1859, referentes, respectivamente, às competências 04/2009 e 05/2009, sobre uma base de cálculo de 30% (trinta por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal, ou seja, menor do que a devida. Analisando o contrato de prestação de serviço com a empresa acima citada (em anexo),

Constatou-se que o objeto do contrato é a instalação da infraestrutura, mediante fornecimento de mão-de-obra especializada, do Atacadão Eunápolis, não existindo previsão contratual de fornecimento de material ou de utilização de equipamento. De acordo com o art. 123, parágrafo único da Instrução Normativa RFB nº1027 de 22/04/2010, a empresa contratante deveria efetuar a retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal e recolher a importância retida no CNPJ e na razão social da contratada em época própria, e não o fez.

A empresa André Guimarães não efetuou, nem recolheu aos cofres público, a retenção de que trata o art. 31 da Lei 8.212/91, sobre o valor da nota fiscal emitida pela contratada Transpenha Transporte e Deposito Nossa Senhora da Penha Ltda, constante da letra "b" do item 1.4.2 do Relatório Fiscal. A empresa contratada não destacou na nota fiscal nº 002283, emitida na competência 05/2009, o valor da retenção prevista no art. 112, citado no item 3.4, o que não elide a obrigação da empresa contratante, André Guimarães, de proceder o recolhimento, conforme consta no art. 79 IN 1027/2010.

...

Inicialmente, saliente-se que os valores lançados por meio dos levantamentos "FL DIFERENÇA FLPXGFIP" e "TE TRANSPENHA" foram devidamente recolhidos pelo impugnante nesta data.

Esta impugnação somente tem o objetivo de contestar a cobrança de diferença das retenções efetuadas sobre as notas fiscais emitidas pela empresa Érica Viviane dos Santos ME, lançada no levantamento "ER ÉRICA VIVIANE ME".

...

O objeto do contrato de prestação de serviço trazido aos autos, firmado entre as empresas Edile Construções Ltda (atual André Guimarães Construções, Montagens e Serviços Ltda) e Érica Viviane dos Santos Ltda, é a instalação de infraestrutura elétrica do Atacadão Eunápolis, mediante fornecimento de mão de obra especializada. Não há previsão contratual de utilização de equipamentos mecânicos para a realização dos serviços. Também não há evidências de que é inerente ao serviço o uso desses equipamentos.

Contra a decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário, onde reitera as alegações iniciais que, em síntese, são:

Considerou a ilustre auditora fiscal atuante que em razão da inexistência de previsão contratual para o fornecimento de material ou equipamento, não era cabível a utilização da base de cálculo reduzida, destacada nas notas fiscais no valor equivalente a 30% do total bruto, para a apuração do valor da retenção de que trata o art. 31, da Lei 8.212/91. Por conseqüência efetuou o lançamento da retenção que supostamente deveria incidir sobre o restante do valor bruto das notas fiscais, equivalente a 70% do valor total.

A empresa atuada, na relação jurídica em apreço, é mero agente de retenção, não atuando, sequer, como substituto tributário. Isto significa dizer que o impugnante não é sujeito passivo da obrigação tributária principal, estando responsável, apenas e tão somente, pelo cumprimento de uma obrigação tributária acessória (reter e recolher à Previdência Social a importância retida).

Assim, a ausência de retenção, como no caso em apreço, é um pressuposto fático que somente tem o condão de deflagrar uma imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Noutro norte, ao contrário do que entende a ilustre auditora fiscal atuante, não se pode invocar o disposto no § 5º, do art. 33, da Lei 8.212/91 para que incida presunção de que a retenção foi oportuna e regularmente feita. São dois os motivos que inviabilizam a aplicação deste dispositivo legal.

Primeiro porque o indigitado dispositivo legal está presente na Lei 8.212/91 desde a sua redação original e foi criado com o intuito explícito de disciplinar o recolhimento das contribuições previdenciárias da parte do trabalhador que é de responsabilidade das empresas. Note-se que o referido § 5º, do art. 33, da Lei 8.212/91 utiliza as palavras "desconto" e "consignação", que é o mesmo vocabulário utilizado no art. 30, inciso I, alínea "a", que trata da obrigação da empresa descontar e arrecadar as contribuições dos trabalhadores que lhes prestam serviços. Já a retenção sobre a nota fiscal somente foi criada em 1997 pela Lei 9.528. Esta lei, na clara intenção de distinguir o regime por ela instituído do regime instituído pelo art. 30, I, da Lei 8.212/91, não utilizou a palavra "desconto" nem "consignação", mas sim "retenção". É, em outras palavras, uma regra especial que não se confunde nem se comunica com a regra prevista no § 5º, do art. 33, da Lei 8.212/91.

Segundo porque, o art. 31, da Lei 8.212/91 somente obriga a empresa contratante a recolher o valor retido, o que significa dizer que, não havendo retenção, não há que se falar em recolhimento. Confira-se:

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 § 59 do art. 33 desta Lei. (NR) (Redação dada ao caput pela Lei nº 11.933, de 28.04.2009, DOU 29.04.2009,

conversão da Medida Provisória 447, de 14.11.2008, DOU 17.11.2008, com efeitos a partir de 01.10.2008} (grifos aditados)

Como se nota, existe uma clara incompatibilidade entre o instituto da retenção sobre a Nota Fiscal e o dispositivo contido do § 5º, do art. 33, da Lei 8.212/91, que estabelece a presunção de que o desconto foi feito oportuna e regularmente.

...

Ocorre que, o serviço de instalação de infraestrutura em obra de construção civil, como é de conhecimento comum, demanda a utilização de equipamentos mecânicos, não havendo, por este motivo, como fugir da constatação de que estamos no trato de um serviço cuja utilização de equipamentos mecânicos é inerente à execução do serviço contratado.

Ao lado disso, é de verse que os valores relativos à utilização dos equipamentos estão discriminados nas notas fiscais. E tanto isto é certo que a contratada efetuou o destaque da retenção excluindo da base de cálculo os valores dos equipamentos.

Esses elementos fáticos (prestação de serviço na área de construção civil em que é inerente a utilização de equipamentos, com a discriminação dos valores em nota fiscal) atraem a regra insculpida no art. 122, § 1º, inciso II, alínea “e”, da IN RFB nº 971/2009, que assim dispõe:

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; (...)

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 de construção civil, aos percentuais abaixo relacionados: (...)

e) 35% (trinta e cinco por cento} para os demais serviços realizados com a utilização de equipamentos, exceto os manuais, (grifos aditados)

Verifica-se, dessa forma, que, ao contrario do que afirmou a nobre auditora fiscal, a inexistência de previsão contratual de fornecimento de material ou de utilização de equipamento não é fundamento para deixar de aplicar o redutor da base de cálculo da retenção prevista no art. 31, da Lei 8.212/91.

Somente a título ilustrativo e por amor ao argumento, o impugnante traz em anexo documentos que comprovam que a prestação do serviço contratado com a empresa Érica Viviane dos Santos ME demanda, por ser a ela inerente, a utilização de equipamentos mecânicos, razão pela qual o Auto de Infração combatido deve ser julgado improcedente.

Por fim, frise-se que o Auto de Infração foi lavrado expressamente pelo motivo de não constar no contrato a previsão de fornecimento de material ou equipamento.

Assim sendo, não é possível nesta fase do contencioso administrativo manter o Auto de Infração alterando o seu fundamento determinante, vale dizer, julgar procedente o Auto de Infração na eventual e remota hipótese de não se entender inerente ao serviço contratado a utilização de equipamentos, sob pena de a autoridade autuante romper com o seu dever de se manter vinculada à motivação que expendeu o Auto de Infração.

...

Na improvável hipótese de ser julgado procedente o Auto de Infração combatido, o que não se acredita, deve-se destacar a inconstitucionalidade da imposição de multa de ofício no percentual de 75% da obrigação principal supostamente inadimplida, tendo em vista a regra da proibição de confisco prevista no art. 150, IV, da Constituição Federal.

No caso vertente, no qual houve atribuição de multa no patamar de 75% (setenta e cinco por cento) da obrigação principal, estamos diante de um daqueles casos flagrantes a que alude o prof. Paulo de Barros Carvalho, permitindo-nos perceber, até mesmo de forma intuitiva (atuando como primeira ratio), que a multa aplicada é flagrantemente confiscatória.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Comprovado nos autos o cumprimento dos pressupostos de admissibilidade do recurso, passo ao seu exame.

Sob fundamento de que o contrato de prestação de serviço não prevê o fornecimento de material a fiscalização desconsiderou que o valor da mão de obra corresponda a 30% do valor bruto da nota fiscal. A decisão recorrida manteve o lançamento sobre o total da nota fiscal também por considerar que não há provas de que o fornecimento de material seja inerente ao serviço.

Examinando os autos, constato dois fatos relevantes que demandam esclarecimentos. O primeiro é que a denominação da contratada, Érica Viviane dos Santos ME, indica que se trata de micro-empresa e, portanto, torna-se necessária a informação se no período do lançamento a empresa já era optante pelo SIMPLES NACIONAL. O segundo fato é que o contrato de prestação de serviços, às fls 43 e seguintes, discrimina quais materiais não serão fornecidos pelo contratado, o que denota o fornecimento de outros equipamentos/materiais. Inclusive o subitem 1.4.8 detalha que *“os geradores ofertados são do tipo convencional sem cabine”*, e o item 4.2, “e” *“que é obrigação da contratada fornecer todo o equipamento e ferramental necessário à boa execução das instalações...”*

Por tudo, voto por converter o julgamento para a fiscalização se pronuncie sobre as constatações acima e que, após, seja oportunizada a manifestação da recorrente no prazo de 30 dias.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes