



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

Processo n° 10830.014216/2010-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-003.844 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de novembro de 2013
Matéria CESSÃO DE MÃO DE OBRA
Recorrente MUNICÍPIO DE HORTOLANDIA PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

LANÇAMENTO FISCAL. RETENÇÃO. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. EMPREITADA.

A empresa é obrigada a reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal de serviço quando da contratação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra empreitada e recolher a importância retida em nome da empresa contratada.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

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 para o período de 01/01/2005 a 31/12/2005 com base nos valores escriturados contabilmente, conforme relatório fiscal e discriminativo do débito. O lançamento foi realizado em 27/10/2010 e constitui crédito sobre serviços prestados ao recorrente mediante cessão de mão-de-obra. Seguem trechos da acórdão recorrida:

LANÇAMENTO FISCAL. RETENÇÃO. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA/ EMPREITADA.

A empresa é obrigada a reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal de serviço quando da contratação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra/empreitada e recolher a importância retida em nome da empresa contratada.

PROVAS. APRESENTAÇÃO POSTERIOR DE DOCUMENTOS
As provas documentais devem ser apresentadas na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo as exceções legais.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA O pedido de diligência e perícia deve ser motivado e acompanhado dos quesitos necessários para o exame da matéria, sob pena de seu indeferimento.

...

Destaca o Relatório Fiscal, fls. 71/75, que a Prefeitura Municipal de Hortolândia para atender as necessidades do Município realizou diversas obras na área de construção civil contratando prestadoras de serviços nas áreas de pavimentação, construção, saneamento e terraplenagem.

Segundo a fiscalização “os contratos firmados, na sua maioria, foram de empreitada com fornecimento de material, mão de obra e equipamentos necessários para a execução dos serviços”.

...

Levantamento LEV A1 contribuições incidentes sobre serviços prestados pela empresa Berpa Construtora Emp. Com. Ltda CNPJ 03.593.518/000174, na área de pavimentação, conforme previsão contratual, porém sem discriminação do valor da mão de obra, fornecimento de material e equipamento, caso em que se considerou o valor bruto das notas fiscais para apuração da base de cálculo.

...

Contra a decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário, onde reitera as alegações trazidas na impugnação:

Em preliminar sustenta a nulidade da autuação por inexistência de justa causa e inoccorrência de qualquer ilicitude, além de “os

dispositivos oferecidos não possibilitam o entendimento esposado na exação”, devendo ser arquivado o processo.

Afirma que não houve análise de toda a documentação, como se vê dos documentos juntados, o que macula o procedimento e oferece incertezas para se chegar a conclusão da suposta infração cometida, uma vez que os demonstrativos não tem validade jurídica .

Reputa indevida a exigência por erros no lançamento de ofício e ainda por afronta ao disposto nos artigos 112 e 142, ambos do Código Tributário Nacional/CTN, sendo ilegal a autuação uma vez que efetuou os recolhimentos dos tributos ora questionados, conforme documentação anexa.

Submetido o recurso à apreciação desta segunda turma ordinária, o julgamento foi convertido em diligência conforme trechos da Resolução 2402-000.262:

Antes do exame das questões preliminares e de mérito, há alguns fatos que precisam ser elucidados. A fiscalização informa que no levantamento A1 foram lançadas as retenções pelo serviço de pavimentação asfáltica contratado da empresa Berpa Construtora Emp. Com. Ltda CNPJ 03.593.518/000174, considerando o valor bruto das notas fiscais em razão da falta de discriminação do valor da mão de obra, fornecimento de material e equipamento, embora reconheça que contratualmente exista fornecimento de material e equipamentos. A remuneração arbitrada coincide com o valor bruto da nota fiscal sem considerar os percentuais previstos nos artigos 150 e 605 da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14/07/2005:

...

No relatório de lançamento, fls. 04, os valores das competências 07/2005 e 09/2005 não coincidem com os valores registrados nas notas fiscais de serviços: R\$ 170.125,32 (R\$ 230.988,30) e R\$ 278.909,20 (R\$ 27.890,92), respectivamente. Além de que a cópia às fls. 25 está ilegível.

A diligência trouxe as seguintes informações:

Com relação às competências e valores citados, trata-se dos lançamentos com códigos de levantamento A1, identificados na folha 14 do processo, referente às notas fiscais nº(s) 007 e 011 emitidas pelo prestador de serviço, CNPJ 03.593.518/0001-74, Berpa Construtora Empr. Com. Ltda, para as quais temos a esclarecer:

Competência 07/2005.

a) O valor de R\$ 170.125,32 implica em parte do pagamento da nota fiscal nº 007 com data de emissão em 13/07/2005. A ordem de pagamento 5311/1, documento anexo na folha 24 do processo, no campo especificação, deixa claro que se trata de parte do pagamento e não do valor total da nota fiscal.

b) Devido a pouca legibilidade do original da nota fiscal de serviço n° 007, apresentada pelo contribuinte para a fiscalização, sua cópia anexada na folha 25 do processo ficou prejudicada, isto é, ilegível. No entanto, seu valor bruto de R\$ 230.988,30, objeto do lançamento da base de cálculo da retenção pode ser conferido na folha 64 do processo n° 10830.014215/2010-79, Debcad n° 37.307.925-7, documento apresentado pelo contribuinte como: "Retenção Analítico, O P./ Ordem Auxiliar n° 607 de 14/07/2005". Abaixo extraímos cópia deste documento.

Competência 09/2005.

a) Nesta competência, no levantamento A1, ocorreu erro de digitação no valor do lançamento. O valor correto deveria ser o mesmo registrado na nota fiscal de serviço, qual seja, R\$ 278.909,20.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Comprovado nos autos o cumprimento dos pressupostos de admissibilidade dos recursos, passo ao exame.

Procedimentos formais

Quanto ao procedimento da fiscalização e formalização do lançamento também não se observou qualquer vício. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

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.

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto.

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III - por edital, quando resultarem improfícuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.

1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.

2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “. (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216).

Portanto, em razão do exposto e 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.

Portanto, rejeitam-se as preliminares suscitadas.

No mérito

A decisão recorrida reconhece que houve previsão contratual de fornecimento de mão de obra, material e equipamentos:

Segundo a fiscalização “os contratos firmados, na sua maioria, foram de empreitada com fornecimento de material, mão de obra e equipamentos necessários para a execução dos serviços”.

No entanto, entende a fiscalização que a falta de discriminação dos custos com material e equipamentos nas notas fiscais implica o arbitramento sobre o valor bruto do documento.

Quanto ao arbitramento de contribuições, a Instrução Normativa SRP nº 03, de 14/07/2005 estabelece os parâmetros e critérios para o arbitramento:

Art. 473. A base de cálculo para as contribuições sociais relativas à mão-de-obra utilizada na execução de obra ou de serviços de construção civil será aferida indiretamente, com fundamento nos §§ 3º, 4º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, quando ocorrer uma das seguintes situações:

I - quando a empresa estiver desobrigada da apresentação de escrituração contábil e não a possuir de forma regular;

II - quando não houver apresentação de escrituração contábil na forma estabelecida no § 4º do art. 60;

III - quando a contabilidade não espelhar a realidade econômico-financeira da empresa por omissão de qualquer lançamento contábil ou por não registrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento ou do lucro;

IV - quando houver sonegação ou recusa, pelo responsável, de apresentação de qualquer documento ou informação de interesse da SRP;

V - quando os documentos ou informações de interesse da SRP forem apresentados de forma deficiente.

§ 1º Nas situações previstas no caput, a base de cálculo aferida indiretamente será obtida:

I - mediante a aplicação dos percentuais previstos nos arts. 427, 601 e 605, sobre o valor da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços ou sobre o valor total do contrato de empreitada ou de subempreitada;

Constata-se que o ato normativo indica os percentuais que serão aplicados em cada caso. Mesmo que os **valores** não estejam discriminados nas notas fiscais e no contrato, apenas indicados os equipamentos e material, em regra o serviço é arbitrado em 50% do valor bruto da nota fiscal. A remuneração será um percentual sobre a parcela correspondente ao serviço. E, em se tratando de construção civil, deve-se examinar o artigo 605, que estabelece

para alguns serviços o percentual correspondente à remuneração, incidente sobre o valor bruto da nota fiscal:

Art. 601. Caso haja previsão contratual de fornecimento de material ou de utilização de equipamento próprio ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, para a execução dos serviços, se os valores de material ou equipamento estiverem estabelecidos no contrato, ainda que não discriminados na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, o valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços será apurado na forma do art. 600.

§ 1º Caso haja previsão contratual de fornecimento de material ou de utilização de equipamento próprio ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, e os valores de material ou de utilização de equipamento não estiverem estabelecidos no contrato, nem discriminados na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, o valor do serviço corresponde, no mínimo, a cinquenta por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo, aplicando-se para fins de aferição da remuneração da mão-de-obra utilizada o disposto no art. 600.

§ 2º Caso haja discriminação de valores de material ou de utilização de equipamento na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, mas não existindo previsão contratual de seu fornecimento, o valor dos serviços será o valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo, aplicando-se, para fins de aferição da remuneração da mão-de-obra, o disposto no art. 600.

§ 3º Se a utilização de equipamento for inerente à execução dos serviços contratados, ainda que não esteja previsto em contrato, o valor do serviço corresponderá a cinquenta por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, aplicando-se, para fins de aferição da remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços, o disposto no art. 600 e observado, no caso da construção civil, o previsto no art. 605.

...

Art. 605. Na prestação dos serviços de construção civil abaixo relacionados, havendo ou não previsão contratual de utilização de equipamento próprio ou de terceiros, o valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços não poderá ser inferior ao percentual, respectivamente estabelecido para cada um desses serviços, aplicado sobre o valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços.

I - pavimentação asfáltica: quatro por cento;

II - terraplenagem, aterro sanitário e dragagem: seis por cento;

III - obras de arte (pontes ou viadutos): dezoito por cento;

IV - drenagem: vinte por cento;

V - demais serviços realizados com a utilização de equipamentos, exceto manuais, desde que inerentes à prestação dos serviços: quatorze por cento.

Parágrafo único. Quando na mesma nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços constar a execução de mais de um dos serviços relacionados nos incisos do caput e não houver discriminação individual do valor de cada serviço, deverá ser aplicado o percentual correspondente a cada tipo de serviço conforme disposto em contrato, ou o percentual maior, se o contrato não permitir identificar o valor de cada serviço.

Já em relação ao instituto da retenção na cessão de mão de obra, exige-se em quaisquer casos a discriminação em nota fiscal de serviços dos valores correspondentes a equipamento e material:

Art. 151 Não existindo previsão contratual de fornecimento de material ou utilização de equipamento e o uso deste 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, exceto no caso do serviço de transporte de passageiros, para o qual a base de cálculo da retenção corresponderá, no mínimo, à prevista no inciso II do art. 150.

Parágrafo único. Na falta de discriminação de valores na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, a base de cálculo da retenção será o seu valor bruto, ainda que exista previsão contratual para o fornecimento de material ou utilização de equipamento, com ou sem discriminação de valores em contrato.

A recorrente não traz aos autos, independentemente da falta de discriminação de valores em notas fiscais, quais seriam as bases de cálculo mais próximas dos valores reais.

Por tudo, voto por negar provimento ao recurso.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes