



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

Processo n° 10970.000099/2008-91
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° 2403-000.832 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de outubro de 2011
Matéria Contribuição Previdenciária
Recorrente INSTITUTO POLITECNICO DE ENSINO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/03/2008

PREVIDENCIÁRIO. APLICAÇÃO DO ART. 17 DO DECRETO N. 70.235/72. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. INCIDÊNCIA DE 11%. MULTA DE MORA.

Consideram-se não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente contestadas, nos termos do art. 17 do Decreto n. 70.235/72.

A empresa contratante deve reter 11% do valor da nota fiscal ou fatura, se realizou algum serviço previsto nas listas constantes no art. 31, § 4º da Lei n. 8.212/91 e art. 219 § 2º do Decreto n. 3.048/99.

Recálculo da multa para que seja aplicada a mais benéfica ao contribuinte por força do art. 106, II, “c” do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, ao artigo 35 da Lei 8.212/91 e prevalecendo a mais benéfica ao contribuinte. Vencidos os conselheiros Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora e Jhonatas Ribeiro da Silva na retenção para manutenção.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Magalhães Peixoto, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, Marthius Sávio Cavalcante Lobato e Jhonatas Ribeiro da Silva.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração — AI para a cobrança de obrigação principal, lavrado sob DEBCAD nº 37.167.279-1, consolidado em 16/06/2008, no valor de R\$ 44.476,37 (quarenta e quatro mil e quatrocentos e setenta e seis reais e trinta e sete centavos), relativo ao período de 01/2004 a 03/2008, contendo a cobrança de contribuições destinadas ao custeio da seguridade social decorrentes da retenção de onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços.

A ciência do sujeito passivo deu-se em 18/06/2008, mediante o recebimento pessoal do representante da empresa conforme recibo constante da folha inicial do processo de lançamento.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 61/66 e 263/267, demonstrativos anexados às fls. 67 a 103, as contribuições foram apuradas com base nas notas fiscais de serviços tendo sido os fatos geradores identificados nos levantamentos indicados no anexo Discriminativo Analítico de Débito — DAD, correspondentes a serviços considerados como contratados mediante cessão de mão-de-obra da seguinte natureza:

- construção civil;
- manutenção conetiva e preventiva de ar condicionado, catracas e relógio de ponto;

DA IMPUGNAÇÃO

Dentro do prazo regulamentar de defesa, por meio da petição juntada às fls 151 a 155 datada de 17/07/2008, a autuada apresenta sua peça contestatória, onde em síntese:

1. Contesta o enquadramento das prestações de serviços como tendo natureza de cessão de mão-de-obra, citando que para a empresa HIDROCALHAS houve a compra e venda de material com instalação inclusa, tendo isso também acontecido nas empresas Gesso Importação, Novogesso e Revestec;

2. diz que no serviço contratado para a manutenção conetiva e preventiva das catracas e relógios de ponto não existiu a prestação de serviço contínua;

Em despacho datado de 25/09/2008 (fls. 258/259), esta julgadora considerou como necessário o retorno do processo à autoridade lançadora para saneamentos relativos à formalização do processo administrativo e manifestação no tocante a serviços enquadrados como cessão de mão-de-obra.

Atendendo à solicitação o Auditor-Fiscal autuante às fls. 307/310 dos autos presta os esclarecimentos solicitados, onde informa que o levantamento JMS deverá ser excluído do lançamento, haja vista a comprovação, mediante exame da nota fiscal, que houve somente compra de material.

Sobre o serviço de manutenção de equipamentos de ar condicionado, catracas e relógio de ponto, sustenta que o contrato não tem só natureza de manutenção conetiva, pois existe previsão contratual de regularidade na prestação de serviço, ou seja, necessidade de visitas semanais em um estabelecimento da contratante e no outro quinzenal dos técnicos/funcionários da contratada.

Destaca que os serviços possuem caráter rotineiro, são contínuos e permanentes, evidenciados na chamada "manutenção preventiva" o que demanda visitas regulares para a execução de reparos, substituição de peças, limpeza, lubrificação, ajustes e regulagens.

Conclui pela configuração, no caso, dos requisitos necessários para a caracterização da cessão de mão-de-obra, pois há a necessidade permanente, a continuidade, a cessão de trabalhadores e a colocação de equipe à disposição.

Por fim salienta que no caso da empresa contratada para executar a manutenção do sistema de ar condicionado a autuada já reconheceu a existência da cessão de mão-de-obra, tanto que a partir de 10/2005 passou a efetuar a retenção dos onze por cento como determinada na legislação previdenciária.

Conforme documentos de fls. 604/605 em 22/12/2008 o autuado tomou ciência da informação fiscal emitida e lhe foi concedido reabertura do prazo de defesa para apresentação de nova manifestação.

Em petição juntada às fls. 313/314 a empresa registra o recebimento dos esclarecimentos prestados pela autoridade lançadora e ratifica os termos da peça impugnatória já apresentada.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da impugnante, a 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Juiz de Fora – MG - DRJ/JFA, emitiu o Acórdão nº 09-23.204, mantendo procedente em parte o lançamento.

DO RECURSO

Inconformada, a empresa interpôs Recurso Voluntário (fls. 341/345), com os mesmos argumentos de sua defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme registro de fls. 339 e 341, o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DAS RUBRICAS NÃO IMPUGNADAS

Diante da ausência de impugnação específica, nos termos do art. 17 do Decreto n. 70.235/72, consideram-se aceitas as autuações referentes às Rubricas abaixo:

AJS – CMO ALCIDES NF S/ RETENÇÃO; ARA – CMO ARC NF S/ RETENÇÃO; ASS – CMO ARIMAR NF S/ RETENÇÃO; CES – CMO CANTUARIA NF S/ RETENÇÃO; MFS- CMO MARCUS NF SEM RETENÇÃO; PLS - CMO PL ENG NF SEM RETENÇÃO; RRA- CMO REJUNTAD SEM RETENÇÃO; SMS- CMO SAMUEL NF SEM RETENÇÃO; TLS - CMO TAVARES NF SEM RETENÇÃO; THS – CMO THERMO NF S/ RETENÇÃO; INO – CMO INOVAR NF S/ RETENÇÃO; DAL – DIFERENÇAS DE AC. LEGAIS.

DA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA

É obrigatória a retenção de 11% no valor da nota fiscal ou fatura, quando houver cessão de mão-de-obra, por parte da contratante, para fins de contribuição previdenciária.

Essa obrigatoriedade não é o objeto da impugnação, tanto que a recorrente sustenta, em suma, que o Auto de Infração deve ser anulado por dois motivos: **(i)** não houve cessão de mão-de-obra e sim compra e venda com a instalação inclusa (HIC, GIS, NGS e RTS); **(ii)** não houve serviço contínuo e sim esporádico (INS).

Por tais motivos, mister se faz definir o que vem a ser cessão de mão-de-obra, passível de retenção de 11%, para, *a posteriori*, analisar os casos objeto do Auto de Infração em tela.

Assim disciplina o art. 31, §§ 3º e 4º da Lei n. 8.212/91, vigente há época, *verbis*:

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:

(...)

§ 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.*

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

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - empreitada de mão-de-obra;

IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974. (grifo nosso)

Logo, diante do exposto, extrai-se que para haver a cessão de mão-de-obra, passível de contribuição previdenciária, mister se faz que haja, concomitantemente, a **(i)** colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados e **(ii)** a realização de serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa.

Com o fim de objetivar tais conceitos, a lei trouxe uma lista exemplificativa e a legislação trouxe uma lista taxativa dos serviços que são considerados como “cessão de mão-de-obra continuada”, passíveis a retenção dos 11%, no valor da nota fiscal ou fatura.

A jurisprudência do STJ é pacífica no sentido de que a lista constante no § 4º do art. 31 da Lei n. 8.212/91, é exemplificativa. Nessa esteira, conforme delegação do citado parágrafo, o Regulamento traz o rol dos serviços que deverão ser considerados como “cessão de mão-de-obra continuada”.

Para melhor compreensão, mister destacar a lista constante no § 2º do art. 219 do Decreto n. 3.048/99, *verbis*:

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.

(...)

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

(...)

III - construção civil;

(...)

XV - manutenção de instalações, de máquinas e de equipamentos; (grifo nosso)

No que se referem às Rubricas HIC, GIS, NGS e RTS, a recorrente sustenta que se tratam de “venda de materiais com instalação inclusa”.

A fiscalização entendeu que se trata de um serviço de construção civil, razão pela qual autuou.

A fim de analisar o caso concreto, mister se faz saber o que vem a ser “empreitada”. Para tanto, analisemos a hodierna doutrina do Professor Wladimir Novaes Martinez (Curso de Direito Previdenciário. 4ª Ed. – São Paulo: LTr, 2011. P. 735), *verbis*:

“Como salientando por Mozart Victor Russomano, na empreitada o importante é a obra contratada e sua realização (‘O Empregado e o Empregador no Direito Brasileiro’, 5a Ed., São Paulo: LTr, 1976, p. 131).

Entretanto, desassemelha-se a prestação de serviços da empreitada. Nesta última, o contratado é a tarefa ou o resultado final e os trabalhos conducentes, a princípio, são sempre realizados na sede do tomador. Dificilmente, será possível a empreitada acontecer nas dependências do fornecedor do serviço.

Dão-se exemplos singelos: empreitada na agricultura (sucede no solo da propriedade da contratante) ou empreitada na construção civil (os serviços necessariamente sobrevêm na obra do proprietário).” (grifo nosso)

Logo, resta evidenciado que as Rubricas impugnadas não se tratam de “compra e venda com instalação”, e sim a contratação de uma obra de construção civil, na modalidade empreitada. Portanto, passível de retenção dos 11%, vez que a atividade está inserida não só na lista do § 2º do art. 219 do Regulamento da Previdência Social, como também na lista do § 4º do art. 31 da Lei n. 8.212/91.

Em relação à empresa INSIGHT EMPREENDIMENTOS E COMÉRCIO LTDA, a recorrente entende que não deve incidir a retenção de 11% para a Previdência Social, pois “a prestação de serviços se dava de forma esporádica e não continua como quer fazer crer o agente fiscal.”.

O contrato e seu aditivo, constante nas fls. 295/298, em particular a Cláusula 2ª, assim disciplina o objeto, *verbis*:

Clausula 2ª - A manutenção preventiva será efetuada uma vez por semana nos equipamentos instalados na FACULDADE POLITÉCNICA e quinzenalmente nos equipamentos instalados no Colégio Promove, tendo cada manutenção a duração de 01 (Uma) hora.

É evidente que a manutenção tem a natureza de cessão de mão-de-obra e serviço contínuo. Além de estar previsto no inciso XV do § 2º do art. 219 do Decreto n. 3.048/99.

Portanto, diante da comprovação de continuidade do serviço de cessão de mão-de-obra na manutenção dos equipamentos, bem como de previsão na legislação vigente, deve ser julgado improcedente os pedidos da recorrente.

MULTA DE MORA

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabelece que os débitos referentes a contribuições não recolhidas no prazo previsto em lei, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece **multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.**

Tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

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

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

CONCLUSÃO

Do exposto, dou provimento parcial ao recurso, para que se recalcule o valor da multa de mora de acordo com o disposto no art. 35, “caput”, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), com prevalência do valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto

Processo nº 10970.000099/2008-91
Acórdão n.º **2403-000.832**

S2-C4T3
Fl. 352
