



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

Processo nº 10976.000770/2009-25
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-003.625 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2017
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente CEMA CENTRAL MINEIRA ATACADISTA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/12/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO.

Constitui infração a legislação previdenciária, deixar a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, de reter 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviços para recolhimento em nome da contratada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o recurso voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(Assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão da DRJ Belo Horizonte, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada para desconstituir o seguinte lançamento:

- Auto de Infração por descumprimento de Obrigação Acessória por ter deixado a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, de reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços para recolhimento ao INSS até o dia vinte do mês subsequente ao da emissão da nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, conforme Lei n. 8.212, de 24/07/91, art. 31, caput, com a redação dada pela MP n. 447, de 17.11.2008, combinado com o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 219.

A interessada apresentou impugnação, julgada procedente em parte pela DRJ.

Inconformada com a decisão da qual foi cientificada em 13/07/2011, a recorrente apresentou recurso voluntário, tempestivamente, em 11/08/2011, onde alega, em síntese, que:

- Impossibilidade da incidência das contribuições previdenciárias sobre marketing de incentivo.

- Retenção do pró labore - dirigentes não são contribuintes obrigatórios e o fisco não pode exigir a retenção e recolhimento por parte da empresa sem verificar se os próprios contribuintes (pessoas físicas) já efetuaram os recolhimentos. Anexa cópias das GPS's recolhidas.

- Abono previsto em convenção coletiva. Ocorreu simples equívoco na utilização de código para a folha de pagamento da recorrente, o que está registrado como abono é reembolso ("não há como se comprovar, mediante documentos ou quaisquer outros meios probatórios que o equívoco ocorreu. Tal fato pode ser facilmente constatado quando a recorrente respondeu à intimação entregando as folhas de pagamento, como dito acima").

- Impossibilidade de tributação de verbas pagas a título de educação e formação profissional - Reembolso Contrato Newton Paiva. O curso foi oferecido a todos, mas apenas alguns se interessaram, fato que ocorre normalmente em qualquer empresa. O fato de a bolsa ser parcial (30%) contribuiu para esse fato.

- Tributação de cooperativas - inconstitucionalidade..

- Retenção cessão de mão de obra/empreitada:

Inexistência da obrigação de reter - contrato de administração de obra (SGO Construções LTDA). Todos funcionários que trabalharam diretamente na obra são empregados da própria recorrente, submetidos ao controle da SGO.

A SGO recolheu a totalidade das contribuições por ela devidas. Caso persista o lançamento configuraria caso de duplicidade de tributação.

Exigências indevidas de retenção - locação de equipamentos e instalação de antena coletiva.

- Retenções não computadas pela fiscalização.
- Cumulação de penalidades.
- Princípios da vedação ao confisco e capacidade contributiva - Penalidades.
- Princípio da proporcionalidade/razoabilidade - Penalidades.
- Impossibilidade da aplicação da multa agravada.
- SELIC.

O julgamento foi convertido em diligência, através da Resolução nº 2403-000.090 - 4a Câmara / 3a Turma Ordinária, que foi exarada nos seguintes termos:

Inicialmente, cumpre ressaltar, conforme relatado, que o sujeito passivo desistiu parcialmente da defesa apresentada e incluiu em parcelamento as contribuições lançadas nas competências 01/2005 a 12/2007. Disso resultou totalmente incontroversos os levantamentos, que, por essa razão, não serão apreciados neste julgamento:

PR1 — PRÊMIO A SEGURADOS

C11, C21 — PAGAMENTO A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

CO1 — PAGAMENTO A COOPERATIVAS

Outro ponto que cabe destaque é que o lançamento é específico da contribuição a cargo da empresa, isto é, não contém contribuição de pessoas físicas.

Após o julgamento de primeira instância ficam mantidos os seguintes levantamentos e competências:

PL1 - PRO LABORE A SÓCIOS - 12/2004

F21 e F31 - FRETES A CONTRIB INDIV. - 12/2004

AB1 ABONO CCT 2007, 2009 FILIAL 08 — 08/2006

EDI - REEMBOLSO CONTRATO N PAIVA — 01/2005 a 01/2007

RA a RM - RETENÇÃO NÃO EFET NF FATURA — 12/2004 a 12/2005

MA a MP - RETENÇÃO A MENOR NF FAT — 12/2004 a 01/2006

SI - RETENÇÃO NÃO EFET RECIBO - 12/2004 a 06/2005

S2 - RETENÇÃO NAO EFET NF SGO - 12/2004 a 01/2006

Em razão do recurso apresentado, entendo necessário alguns esclarecimentos por parte da fiscalização. Para tanto, utilizo abaixo, como referência a itemização utilizada no Recurso Voluntário.

IV.6.1 - Dos pagamentos efetuados para a SGO CONSTRUÇÕES LTDA

Várias notas fiscais contém discriminado “Taxa de Administração”.

Informar qual a relação entre essa “Taxa de Administração” e o serviço de administração da obra.

IV.6.2 - Da exigência indevida de retenção sobre atividades não sujeitas a essa sistemática.

Identificar se existe algum lançamento referente a:

locação de caçamba

locação de máquinas, de ferramentas, de equipamentos ou de outros utensílios sem fornecimento de mão-de-obra

prestação de serviço com cessão de mão de obra onde a utilização de equipamento é inerente à execução dos serviços contratados.

IV.6.3 - Das notas fiscais cuja retenção não foi computada pela fiscalização

Solicito manifestação conclusiva acerca de cada uma das notas fiscais apontadas pela recorrente, se o alegado no recurso é procedente e se não, por qual razão.

IV.6.4 - Impossibilidade de exigência das contribuições previdenciárias decorrentes de serviços não sujeitos à retenção.

Solicito manifestação conclusiva acerca de cada uma das notas fiscais apontadas pela recorrente, se o alegado no recurso é procedente e se não, por qual razão.

A Recorrente solicitou a vinculação deste processo às demais autuações sofridas na mesma ação fiscal (processos 10976.000752/2009-43, 10976.000754/2009-32, 10976.000755/2009-87, 10976.000757/2009-76, 10976.000770/2009-25 e 10976.000758/200911).

Observo que por economia processual, restringirei a diligência a este processo, utilizando as manifestações também nos demais.

Da diligência deve ser dada ciência à recorrente oportunizando manifestação.

A Informação Fiscal em cumprimento à diligência determinada pelo CARF dormita às fls. 2450/2472 dos autos do processo de obrigação principal, cujas passagens mais relevantes correspondem aos excertos abaixo:

Preliminarmente, elaborou-se o demonstrativo abaixo discriminado, com todas as funções dos funcionários alocados na Obra do Centro de Distribuição, conforme cópia, por amostragem de Folhas de Pagamento e Rescisões, apresentadas pelo sujeito passivo em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 016/2009, datado de 01/01/2013, e, que constam das folhas de 1323 a 1602, dos presentes autos, a saber:

Ainda, de acordo com o descrito nos itens 3.1.6.4.2, 3.1.6.4.3 e 3.1.6.4.3.1, do Relatório Fiscal, restou demonstrado que as obras de construção do Centro de Distribuição - CD, foram executados sob a forma de contratação de EMPREITADA PARCIAL, haja visto, que as diversas empresas sub-contratadas, discriminadas no item 3.1.6.4.2, faturaram seus serviços diretamente para o proprietário CEMA CENTRAL MINEIRA ATACADISTA LTDA, em consonância com o disposto no inciso IV § 2º do art. 413, da IN SRP 03/2005, acima descrito.

O Contrato de Prestação de Serviços, descrito parcialmente no item 3.1.6.4.1 do Relatório Fiscal, na Cláusula Quinta, Parágrafo Segundo, outorga a CONTRATADA - SGO CONSTRUÇÕES LTDA, mandato para poder subcontratar com terceiros (subempreiteiros), a construção por administração ou empreitada de serviços, tendo inclusive a própria SGO CONSTRUÇÕES LTDA prestado serviços de mão de obra, faturando por esses serviços, além da taxa de administração prevista contratualmente, o que por si descaracteriza a modalidade única de “administração”, a teor da definição preconizada no inciso XXX, art. 413, da IN SRP 03/2005, transcrito, acima descrito.

Tendo em vista a descaracterização da forma contratação das obras de construção do Centro de Distribuição consoante elementos probatórios elencados no Relatório Fiscal, de empreitada TOTAL para empreitada PARCIAL, o Contrato de Prestação de Serviços – SGO CONSTRUÇÕES LTDA - CNPJ: 16.548.646/0001-48, passou a ter tratamento de empreitada parcial, igualmente aos demais prestadores de serviços, e, sujeito, portanto, a retenção sobre os valores brutos das Notas Fiscais/Faturas ou recibos, emitidas diretamente contra a CEMA CENTRAL MINEIRA ATACADISTA LTDA.

4.2. Infere-se que a presente indagação acerca da relação entre a “taxa de administração” e serviço de administração da obra, leva-se a crer que ambos conceitos são similares, porém, no contexto que se apresenta, caracterizam-se serem meramente parte integrante da descrição de serviços medidos a serem consignados em campo próprio da Nota Fiscal/Fatura, a uma porque a SGO CONSTRUÇÕES LTDA, não se limitou tão

somente à administração da obra de construção, a teor do conceito de “contrato por administração” descrito no inciso XXX do art. 413 da IN retro mencionado, e a duas por ter faturado remuneração de mão de obra - a título de reembolso de mão de obra e encargos sociais - diretamente para a CEMA CENTRAL MINEIRA ATACADISTA LTDA, corroborando dessa forma a descaracterização de contrato, exclusive, por administração, para contrato por empreitada PARCIAL.

4.2.1. Portanto, a mera descrição de serviços medidos em Nota Fiscal/Fatura, a qualquer título, pertinente a contrato de empreitada PARCIAL, não tem o condão de elidir as obrigações legais previdenciárias quanto à exigência de destaque da retenção dentre outras, nem tampouco validar o contrato de prestação de serviços, exclusivamente, como sendo por administração, pelas razões acima minudenciadas.

IV.6.2 - DA EXIGÊNCIA INDEVIDA DE RETENÇÃO SOBRE ATIVIDADES NÃO SUJEITAS A ESSA SISTEMÁTICA

Locação de caçamba.

Locação de máquinas, de ferramentas, de equipamentos ou de outros utensílios sem fornecimento de mão-de-obra.

Prestação de serviço com cessão de mão de obra onde a utilização de equipamentos é inerente à execução dos serviços contratados.

5. Preliminarmente, não foram identificados nos lançamentos, a atividade de locação de caçamba, sendo as Notas Fiscais/Faturas ora sob exame, tratarem, exclusivamente, de locação de equipamentos/máquinas, a saber: retro-escavadeira, motoniveladora, trator e caminhão pipa.

5.1. Na execução de serviços de terraplenagem, ou seja, a movimentação de terra - corte/aterro - para a implantação de empreendimento/edificação, os equipamentos/máquinas: retro-escavadeira, motoniveladora, trator e caminhão pipa, são inerentes à execução dos serviços contratados e a execução dos trabalhos prescinde de mão de obra cedida/empregada, realizada por profissionais especializados (operadores/motoristas habilitados) dadas as especificidades e peculiaridades de cada equipamento.

Em face ao julgado no Acórdão 02-32.558 - 8ª Turma da DRJ/BHTE, de 01/06/2011, às fls. 2301 - Para as competências de 03/2004 a 11/2004 ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento, devendo as mesmas ser excluídas do lançamento. “ - restou aplicado o instituto de decadência relativo as competências setembro/2004 e novembro/2004, sendo, portanto, os valores lançados naqueles meses, passíveis de plano de retificação, anulando-se os valores lançados.

5.4. Com relação a competência 12/2004, verifica-se que houve um lapso de digitação relativa a NF 000183, de 13/12/2004, constante do Anexo: RA A RM - RETENÇÃO NÃO EFETUADA S/NOTAS FISCAIS FATURAS de fls. 525, sendo lançado o valor incorreto de 48.372,00 ao invés do valor correto de R\$ 1.518,50.

5.4.1. Sendo assim, os valores lançados no Anexo RA A RM, no tocante as referidas Notas Fiscais ficam retificados conforme discriminados abaixo:

5.4.2. Em relação à totalidade das Notas Fiscais remanescentes relativas às competências 12/2004 a 06/2005, foram expedidos os Ofícios n.ºs. 234/2013/Saort/DRF-CON e 235/2013/Saort/DRF-CON, (anexados ao processo) para as empresas R. & R. - LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS LTDA - ME - CNPJ: 02.150.945/0001-15 e LOCAÇÃO DE MAQUINAS JM LTDA - ME - CNPJ: 19.695.683/0001-77, respectivamente, e, remetidos aos endereços dos sujeitos passivos constantes dos sistemas informatizados da RFB, com a seguinte solicitação de documentação e/ou esclarecimentos, a saber:

- Ofício nº 234/2013/Saort/DRF-CON - R. & R. - LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS LTDA -ME:
- Ofício nº 235/2013/Saort/DRF-COM - LOCAÇÃO DE MAQUINAS JM LTDA -ME:

“a) Cópia do Contrato de Prestação de Serviços, exclusivamente, do período de emissão das Notas Fiscais acima discriminadas, com a CEMA - CENTRAL MINEIRA ATACADISTA LTDA, e, em caso negativo, esclarecer o motivo;

Informar, se os serviços prestados e discriminados, foram executados com o emprego equipamentos/máquinas e pessoal (operadores) da LOCAÇÃO DE MAQUINAS JM LTDA - ME; ou, se trata de aluguel, exclusivamente, de equipamentos/máquinas. Outros esclarecimentos que entender necessários e pertinentes ao assunto.

4. Anexo: cópias da(s) Nota(s) Fiscal(ais) n.º(s): 000533, 000535, 000539, 000542, 000544, 000545, 000547, 000549, 000552 a 000560, 000562 a 000569, 000601 a 000603 e 000607.”

Citado Ofício nº 234/2013/Saort/DRF/CON, endereçado à R & R - LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS LTDA, foi devolvido pelos Correios em 04/06/2013, mediante AR nº RA 70500918 1 BR, com motivo classificado como “ Mudou-se”.

Conforme explicitado no item 3.1.6.5.1.2 do Relatório Fiscal, inexistindo, portando, a formalização contratual de serviços celebrados com terceiros, reconhecida pela própria CEMA CENTRAL MINEIRA ATACADISTA LTDA, a base de cálculo da retenção será o valor bruto da nota fiscal, fatura ou do

recibo de prestação de serviço, consoante legislação previdenciária pertinente de regência.

Restou, mantido o crédito lançado, relativo às Notas Fiscais acima alencadas no Ofício nº 234/2013/Saort/DRF-CON, e, constantes do Anexo: RA A RM, integrante dos presentes Autos, por ter a Impugnante afirmar que não possuía contratos com os empreiteiros em resposta ao TIF 014/2009, de fls. 376 a 380, na qual aduz às fls. 381:

“2) No que se refere ao item 1-b, a relação com as empresas ora listadas ocorria de forma, fornecedor - consumidor, onde fazia-se a aquisição e/ou a locação do bem mediante a emissão da nota fiscal, e, seguida efetuava-se o pagamento. Em resumo, não foi elaborado nenhum tipo de regulamento/contrato para usufruto ou aquisição de quaisquer serviço ou compra entre a Cema e as referidas empresas.”

5.4.3. Em resposta ao Ofício nº 235/2013/Saort/DRF/CON, o sujeito passivo apresentou correspondência (anexada ao processo) com as alegações seguintes, transcritas, parcialmente:

Contagem, Minas Gerais, representado neste ato pelo seu sócio administrador, Aguiar Braga, portador da Carteira de identidade número MG.3.958.170 e CPF.771.235.576-20, vem através desta e após ter enviado por email no dia 05 de junho de 2013, a mesma declaração, seguindo a solicitação do auditor por telefone, para formalização da resposta, declarar que:

As Notas de números, 533, 535, 539, 542, 544, 545, 547, 549, 552, 553, 554, 555, 556, 557, 558, 559, 560, 562, 563, 564, 565, 566, 567, 568, 569, 601, 602, 603, 607 emitidas ao cliente CEMA CENTRAL MINEIRA ATACADISTA LTDA, entre os períodos de 01/12/2004 até 26/06/2005, tem seus valores totais representando exclusivamente o valor da Locação de Equipamentos.

Declaro ainda não existe contrato formal desta prestação de serviços.”

5.4.3.1 Ressalta-se que, a despeito das argumentações trazidas pela Locação de Maquinas JM Ltda, o equipamento Retro-escavadeira, somente, pode ser por operado por pessoal especializado neste tipo de equipamento, fato este não provado, tampouco pela Impugnante, restando a certeza de que o equipamento foi utilizado nas Obras com o emprego de mão-de-obra especializada, o que caracteriza de plano a incidência das alíquotas de retenção previstas na legislação previdenciária

5.4.3.2. Em face dos esclarecimentos insuficientes prestados pela Locação de Maquinas JM Ltda, notadamente a ausência de contrato formal daquela prestação de serviços, e, a constatação de que a Impugnante não possuía em seu quadro de funcionários alocados na Obra do Centro de Distribuição, conforme demonstrativo, por amostragem, discriminado no item 3 retro, empregados classificados com a função de Operador de Retro-

escavadeira, fica mantido o crédito lançado, relativo às Notas Fiscais acima alencadas no Ofício nº 235/2013/Saort/DRF-CON, e, constantes do Anexo: RA a RM, integrante dos presentes Autos.

IV.6.3 - DAS NOTAS FISCAIS CUJA RETENÇÃO NAO FOI COMPUTADA PELA FISCALIZAÇÃO

Solicito manifestação conclusiva acerca de cada uma das notas fiscais apontadas pela recorrente, se o alegado no recurso é procedente e se não, por qual razão

6. Transcreve-se, a seguir a tabela de notas fiscais relacionadas pela Impugnante, tida como - Das Notas Fiscais Cuja Retenção Não Foi Computada pela Fiscalização:

Em face ao julgado no Acórdão 02-32.558 - 8ª Turma da DRJ/BHTE, de 01/06/2011, às fls. 2301 - ‘ ‘... Para as competências de 03/2004 a 11/2004 ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento, devendo as mesmas ser excluídas do lançamento. ‘ - restou aplicado o instituto de decadência relativo as competências setembro/2004 e novembro/2004, sendo, portanto, os valores lançados naqueles meses, relativo às Notas Fiscais nºs. 002856, 002864 e 002887, passíveis de plano de retificação, anulando-se os valores lançados.

Sendo assim, os valores lançados no Anexo: RA A RM, no tocante as referidas Notas Fiscais ficam retificados conforme discriminados abaixo(...)

6.2. No tocante, a Nota Fiscal n º 000079 - emitente FERRAZ AMARAL PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA - ME - CNPJ: 04.856.314/0001-41, em 11/01/05 - valor R\$ 4.590,00, resulta que a Impugnante apresentou no curso do procedimento fiscal à Fiscalização, a Nota Fiscal nº 000079 às fls. 1151, cuja originalidade foi atestada pela autoridade notificante conforme carimbo apostado para fins de instrução do processo e na qual não consta qualquer destaque de retenção previdenciária.

Diferentemente, em seu recurso voluntário, a Impugnante, faz juntada da mesma Nota Fiscal nº 000079 às fls. 2069, com a “inclusão manual e EXTEMPORÂNEA” logo abaixo do valor total, a expressão manuscrita “INSS (11%) 504,90 e ISSQN (2%) 91,80” e juntando GPS sem autenticação no valor de R\$ 504,90.

Em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, constata-se que o suposto valor de retenção “destacado” tardiamente de forma manuscrito, não foi declarado em GFIP pela emitente FERRAZ AMARAL PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA - ME, nem tampouco, houve a vinculação de segurados à matrícula CEI 40.990.03248/78 da Obra do Centro de Distribuição - CEMA, consoante exigência na legislação previdenciária de regência.

6.2.21. Na tela CCORGFIP (anexada ao processo), a empresa FERRAZ AMARAL PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA - ME - CNPJ: 04.856.314/0001-41, declarou na competência janeiro/2005, o montante de retenção da Lei nº 9.718, o valor de R\$ 3.161,11;

Na tela DATAPREV/ CNIS - Cadastro Nacional de Informações Sociais - Tomador de Serviço - GFIP (anexada ao processo), consta o seguinte detalhamento do montante de R\$3.161,11, declarado à título de retenção na competência janeiro/2005, a saber:

Restou demonstrado que não houve o suposto equívoco da Fiscalização assinalado pela Impugnante em sua peça recursal, e, sim o comportamento inadequado da Impugnante ao oferecer ao Fisco, em seu Recurso Voluntário ao CRPS, documentação “rasurada”, com o intuito de elidir de suas obrigações legais a seu tempo.

Fica, portanto, mantido na integralidade os valores lançados à título de retenção relativo à Nota Fiscal n.º 000079 - emitente FERRAZ AMARAL PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA - ME - CNPJ: 04.856.314/0001-41, em 11/01/05 - valor R\$ 4.590,00.

6.3 No tocante, a Nota Fiscal n.º 000041 - emitente A & R EMPREITEIRA LTDA - ME - CNPJ: 02.969.081/0001-68, em 01/03/05 - valor R\$ 846,00, resulta que a Impugnante, apresentou no curso do procedimento fiscal à Fiscalização, a referida Nota Fiscal n.º 000041 às fls. 1164, na qual não consta qualquer destaque de retenção previdenciária.

Diferentemente, em seu recurso voluntário, a Impugnante, faz juntada da mesma Nota Fiscal às fls. 2071, com a “inclusão manual EXTEMPORÂNEA” logo abaixo do valor total, a expressão manuscrita “INSS (93,06) e ISSQN (16,92)” e juntando GPS sem autenticação no valor de R\$ 213,51.

Em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, constata-se que o suposto valor de retenção “destacado” tardiamente de forma manuscrito, não foi declarado em GFIP pela emitente A & R EMPREITEIRA LTDA - ME, nem tampouco, houve a vinculação de segurados à matrícula CEI 40.990.03248/78 da Obra do Centro de Distribuição - CEMA, consoante exigência na legislação previdenciária de regência.

Restou demonstrado que não houve o suposto equívoco da Fiscalização assinalado pela Impugnante em sua peça recursal, e, sim o comportamento inadequado da Impugnante ao Fisco documentação rasurada.

(...)

Ressalta-se que, a despeito das argumentações trazidas pela Real Guindastes e Equipamentos Ltda, o equipamento **Guindaste**, somente, pode ser operado por pessoal especializado neste tipo de equipamento, fato este não provado,

tampouco pela Impugnante, restando a certeza de que o equipamento foi utilizado nas obras com o emprego de mão-de-obra especializada, o que caracteriza de plano a incidência das alíquotas de retenção previstas na legislação previdenciária.

*Em face dos esclarecimentos insuficientes prestados pela Real Guindastes e Equipamentos Ltda, notadamente, não ter como afirmar se a locação do Guindaste teve ou não o concurso de mão de obra, e, a constatação de que a Impugnante não possuía em seu quadro de funcionários alocados na Obra do Centro de Distribuição, conforme demonstrativo, por amostragem, discriminado no item 3 retro, empregados classificados com a função de **Operador de Guindaste**, fica mantido o crédito lançado, relativo à Nota Fiscal nº 0004580, constante do **Anexo: RA a RM**, integrante dos presentes Autos.*

*Com relação a **NF 000269, de 28/06/05**, foi emitido OFÍCIO Nº 239/2013/Saort/DRF/CON, datado de 22/05/2013(**anexado ao processo**), para a empresa ADVANCED SERVIÇOS LTDA - ME, intimando o sujeito passivo os seguintes elementos discriminados abaixo(...)*

*De conformidade com a descrição dos serviços discriminados na NF 000269 acima mencionados, restou comprovado que os serviços de **instalação de para-raios e aterramento** não estão contemplados como serviços não sujeitos à retenção, ficando mantido o crédito lançado, relativo à Nota Fiscal nº 000269, constante do **Anexo: RA A RM**, integrante dos presentes Autos.*

*Com relação à **NF 000847, de 22/11/05, de fls. 1229**, a empresa ENGEFUROS Engenharia e Furos em Concreto Ltda - CNPJ: 04.658.491/0001-13, reconhece a incidência da retenção e discrimina no campo próprio da Nota Fiscal, da seguinte forma:*

Locação de perfuratriz diamantada dd 160 p/execução furos em concreto - 97,50

Mão-de-Obra - 52,50

Retenção INSS 11% - 5,78

*Reconhece, ainda, nas Notas Fiscais de sua emissão, de n.ºs. 000730, 000737, 000751 e 000827, de **fls. 1225 a 1228**, respectivamente, a incidência da retenção, mantendo a mesma discriminação dos serviços, acima descrita.*

A constatação da incidência da retenção está em consonância com o disposto no art. 170, da IN SRP 03/2005 (e IN/INSS/DC nº 100/2003), que não contempla a execução de furos em concreto como não sujeitos a retenção.

*A citada Nota Fiscal 000847, consta do **Anexo: MA A MP - RETENÇÃO A MENOR EFETUADA S/NFS/FATURAS**, de **fls. 539**, pelo fato de não ter sido apresentado o Contrato de Prestação de Serviços, restando a incidência sobre o valor bruto*

da citada Nota Fiscal, sobejando saldo de retenção a menor, objeto do Auto de Infração.

*Diante do exposto, fica mantido o lançamento do crédito relativo à Nota Fiscal nº 000847, constante do **Anexo: MA A MP**, integrante dos presentes Autos.*

*Atendida a solicitação de **fls. 2410**, com os esclarecimentos e considerações do Auditor notificante, bem como a concessão de prazo de 30(trinta dias), para manifestação da Impugnante, a partir da ciência do presente Termo.*

Cientificada do teor da Informação Fiscal supra, a recorrente apresentou manifestação às fls. 2480/2490, alegando, em síntese, que:

Com registro dos trabalhadores da obra em seu nome, fica ainda mais inquestionável a validade do contrato e das notas fiscais que não divergem quanto ao ponto de se tratar de obra realizada mediante a administração da SGO CONSTRUÇÕES LTDA.

A SGO simplesmente intermediou a terceirização de alguns serviços, sendo reembolsada pela CEMA dos respectivos valores, o que, sem sombra de dúvidas, não transforma administração em empreitada parcial, como equivocadamente pretende a d. Fiscalização.

Por fim, cumpre lembrar que a SGO recolheu devidamente todas as contribuições que lhe competia, conforme comprovado nos autos, sem descontar qualquer montante a título de retenção. Dito de outro modo, todas as contribuições foram recolhidas direta e integralmente pela SGO, sendo que caso a Recorrente também fosse condenada a recolher supostas parcelas que não foram retidas, não há dúvidas de que se trataria de dupla incidência sobre exatamente os mesmos fatos geradores, fato que juridicamente não se pode admitir.

O Auto de Infração exige a incidência de contribuições previdenciárias sobre locação de máquinas e equipamentos (retroescavadeira, motoniveladora etc.), ou seja, sobre atividades em que não ocorre o fato gerador das referida exações.

Todavia, a d. Fiscalização, ao invés de responder objetivamente a questão, insiste em sua tese de desconsideração dos contratos e notas fiscais relativas a obra realizada pela Recorrente e o que é pior, por mera suposição (sem qualquer suporte fático-probatório).

As autoridades autuantes consertaram alguns erros constantes do trabalho fiscal, reduzindo valores lançados a maior com relação à algumas notas fiscais, mas quanto ao cerne da discussão jurídica mantiveram seu posicionamento a respeito da tributação sobre aluguel de máquinas e equipamentos.

Nesse sentido, duas foram as empresas locadoras que concentraram as notas fiscais autuadas: (i) R & R Locação de Equipamentos Ltda. - ME e (ii) Locação de Máquinas JM Ltda.

Pois bem, a fim de tentar comprovar sua suposição de que, na verdade, não houve mera locação de equipamentos, mas locação com cessão de mão de obra, o Fisco emitiu

intimação para cada uma dessas empresas a fim de que elas esclarecessem se a locação teria sido feita com ou sem o fornecimento de pessoal (operadores).

Conforme se verifica dos autos, a JM expressamente afirmou que os valores recebidos da Recorrente decorrem exclusivamente da locação de equipamentos.

Em relação às notas fiscais cuja retenção não foi considerada pela Fiscalização restaram atingidas pela decadência o crédito tributário até a competência 11/2004. Sobraram, então, as notas fiscais de nºs 000079 e 000041.

Com relação a tais documentos fiscais, em suma, o Fisco acusa o Recorrente de ter incluído informações posteriores sobre a retenção das contribuições previdenciárias, rasurando os documentos depois de sua apresentação ao processo. Afirma, ainda, que as GPSs apresentadas não possuíram autenticação bancária, bem como que não teriam sido identificados os pagamentos informados pelo Contribuinte.

Quanto a esse ponto, o que a Recorrente tem a dizer é que realmente as informações sobre a retenção foram incluídas à mão, mas de forma alguma tal procedimento foi realizado posteriormente para elidir suas obrigações fiscais “a seu tempo”.

O que pode ter ocorrido é que as primeiras cópias juntadas aos autos foram retiradas das notas originais, portanto sem as informações sobre a retenção.

O importante é que efetivamente houve retenção e recolhimento das contribuições previdenciárias relativas às notas fiscais em comento, não havendo dúvidas sobre a impossibilidade de autuação nesse tocante.

As cópias das GPSs em anexo comprovam efetivamente o recolhimento das referidas contribuições e, inclusive, comprovam que tais contribuições foram recolhidas tempestivamente, o que afasta qualquer tese de que o Contribuinte teria agido com má-fé.

Por fim, reitera a Recorrente todas as suas alegações constantes do Recurso Voluntário, notadamente no que tange a improcedência do lançamento efetuado.

É o relatório.

Voto

Daniel Melo Mendes Bezerra, Conselheiro Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Considerações Iniciais

A desistência à impugnação ou recurso na esfera administrativa foi efetuada de forma apenas parcial, eis que apenas parte dos valores lançados foi incluída em parcelamento. Dessa forma, não há definitividade dessa autuação na esfera administrativa.

Assim sendo, o recurso voluntário deverá ser julgado normalmente.

Da decadência

Em relação à decadência, cumpre ressaltar que em se tratando de multa por descumprimento de obrigação acessória, o lançamento deve ocorrer no prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a infração poderia ter sido conhecida nos termos do inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.175, de 25 de outubro de 1.966:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A ciência do presente lançamento se deu em 01/2010, portanto, não há que se falar em decadência, além do que já for reconhecido pela decisão de piso.

Cumpre ressaltar que apesar do reconhecimento de decadência parcial pela decisão de piso, a multa foi mantida em sua integralidade, uma vez que basta uma conduta para a infração persistir, o que ocorreu em relação às competências não abrangidas pela decadência.

Da alegação de imputação de dupla penalidade

A recorrente repetiu os argumentos esposadas por ocasião da interposição do recurso voluntário objetivando desconstituir os autos de infração lavrados por descumprimento da obrigação principal.

Tais argumentos já foram refutados por ocasião do julgamento dos citados recursos. Não obstante o provimento parcial, não há consequência para os processos em que se discute a multa por descumprimento da obrigação acessória.

No presente caso, é incontroversa a conduta de apresentação de GFIP com informações omissas ou incompletas, tanto assim que foram apresentadas posteriormente as GFIP retificadoras.

Em relação à possibilidade da aplicação da penalidade por descumprimento da obrigações acessórias de forma autônoma à obrigação principal, vale tecer as seguintes considerações.

A obrigação tributária possui duas espécies, principal e acessória, sendo a primeira sempre de dar e a segunda podendo ser fazer, não fazer, tolerar algo no interesse público da fiscalização dos tributos, tendo o ente tributante, direito de constituir crédito em desfavor do particular. O art. 113 do Código Tributário Nacional define que “a obrigação tributária é principal ou acessória”, sendo que a principal, conforme seu § 1º, “surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente” e a acessória, conforme § 2º, “decorre

da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos”, cabendo ainda uma conversão da acessória em principal, sempre que aquelas versarem sobre penas pecuniárias, no tocante ao § 3º, do art. 113 do mesmo diploma legal.

Eis o disciplinamento legal:

Código Tributário Nacional

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

No que concerne ao fato gerador da obrigação principal, temos como uma situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. Ocorrendo a situação, surge a obrigação recolher aos cofres públicos o tributo devido. De outro lado, o fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que impõe a prática de ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Estabelece o CTN:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Pelas definições acima, não há dúvida de que a obrigação principal e a obrigação acessória são autônomas e podem coexistir de forma independente. Para essa seara do direito tributário, não vale a máxima de que o acessório segue o principal, como sustenta o arrazoado recursal.

É definida como acessória, qualquer de obrigação imposta pela legislação tributária que não seja recolher tributos. Tais obrigações formais, ditas de acessórias, não dependem da efetiva existência de uma obrigação principal.

Nesse sentido, tinha o sujeito passivo o dever instrumental de efetuar a retenção de 11%. Deixando de fazê-lo, como restou demonstrado sobejamente demonstrado no Auto de Infração da obrigação principal, incorreu no descumprimento da obrigação acessória de deixar a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, de reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços para recolhimento ao INSS até o dia vinte do mês subsequente ao da emissão da nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, conforme Lei n. 8.212, de 24/07/91, art. 31, caput, com a redação dada pela MP n. 447, de 17.11.2008, combinado com o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 219.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para, no mérito, negar-lhe provimento.

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator