



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.722187/2010-43
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.787 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de agosto de 2023
Recorrente SAHA ADMINISTRACAO E PARTICIPACOES SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2009 a 30/11/2009

REDUÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL

A base tributável da retenção é reduzida se somente se ficar comprovado em contrato e em documentos fiscais o efetivo uso de materiais e/ou equipamentos na execução dos serviços.

SUJEIÇÃO PASSIVA.

A sujeição passiva na retenção previdenciária é uma imposição legal que não se afastada pelo fato das empresas prestadoras de serviço realizarem compensações futuras quando do recolhimento sobre folhas de pagamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/05/2009 a 30/11/2009

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Se a recorrente teve plena ciência de todos os atos administrativos praticados, não há como alegar o cerceamento do direito de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Joao Mauricio Vital (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2301-010.787 - 2ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.722187/2010-43

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 02-48.151 que julgou procedente o AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - AIOP DEBCAD nº 37.287.120-8.

O crédito tributário lançado corresponde ao período de 05/2008 a 11/2009 e se refere à retenção de 11% (onze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço mediante cessão de mão-de-obra e/ou empreitada. (Relatório Fiscal e-fls. 52 a 61).

No curso da mesma ação fiscal foram feitos os seguintes lançamentos:

- 37.287.116-0 – processo 10980.722184/2010-18 – Patronal – CEI nº 41.390.03575-74L.
- 37.287.119-4 – processo 10980.722185/2010-54 – Segurados – CEI nº 41.390.03575-74.
- 37.287.121-6 – processo 10980.722186/2010-07 – Terceiros – CEI nº 41.390.03575-74.
- 37.287.120-8 – processo 10980.722187/2010-43 – Retenção 11% .º
- 37.287.117-8 – processo 10980.722188/2010-98 – Multa por infração à obrigação acessória – deixar de efetuar lançamentos em títulos próprios.
- 37.287.118-6 – processo 10980.722189/2010-32 – Multa por infração à obrigação acessória – apresentar Livros Fiscais sem formalidades – extinto por decisão da DRJ.

A ciência do lançamento foi em 30/06/2010 (e-fl. 02).

A impugnação foi apresentada em 02/08/2010 (e-fls. 118 a 139), alegando:

Em sede de impugnação a autuada procurou demonstrar, a título de preliminar, a nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa, em razão de dois fatos:

a) primeiro, pois embora tenha diligenciado por diversas vezes junto à fiscalização, não conseguiu cópia do inteiro teor do processo administrativo; e

b) segundo, na medida em que a autoridade fiscal não logrou comprovar a caracterização da cessão de mão-de-obra que autorizaria a exigência de diferenças de retenção de 11% do valor bruto de notas fiscais emitidas pelas empresas R. Zeni Estruturas e Construções Ltda., Terraprat Terraplenagem e Participações Ltda., CJR Construtora Ltda., Indústria Elétrica Araguaia Ltda., Ferrazzo Com. e Instalações Industriais Ltda. e Ademir Carlos Perin.

Defendeu, ainda, com fundamento no artigo 31, §§ 1º e 2º, da Lei nº 8.212/91, que cabe à prestadora de serviço o destaque na nota fiscal quanto à retenção dos 11%, ficando a cargo da contratante o recolhimento da importância retida, sendo que, no caso, os

valores destacados nas notas fiscais estão devidamente quitados e tal fato é, inclusive, reconhecido pela própria autoridade lançadora.

Argumentou, também, que não tem legitimidade para figurar no pólo passivo da exigência, já que os valores lançados exclusivamente contra ela, além de indevidos, representam crédito que pode ser compensado pelas prestadoras de serviço com as contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados.

Foi solicitada diligência fiscal sobre a documentação apresentada (e-fls. 155 a 156). O relatório fiscal foi juntado à e-fls. 157 a 158. O contribuinte teve ciência do procedimento e apresentou suas razões às e-fls. 161 a 166.

O Acórdão apreciou a impugnação (e-fls. 168 a 179) e decidiu por não acolher os argumentos.

O Acórdão está assim ementado:

CERCEAMENTO DE DEFESA. MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO. RETENÇÃO JUNTO À TOMADORA DOS SERVIÇOS. REDUÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL. SUJEIÇÃO PASSIVA.

Sendo apresentados ao contribuinte todos os elementos do processo, que, inclusive, permitiram questionar cada prestadora de serviço envolvida no lançamento fiscal, não fica caracterizado o cerceamento de defesa.

Também não há cerceio de defesa por falta de motivação, já que, em obra de construção, a retenção previdenciária é sempre prevista, seja na cessão de mão-de-obra ou na empreitada.

O procedimento fiscal junto à tomadora dos serviços é de comprovação da utilização de matérias e equipamentos, apenas, pouco importando o custo efetivamente incorrido nas prestadoras.

A base tributável da retenção é reduzida se somente se ficar comprovado em contrato e em documentos fiscais o efetivo uso de materiais e/ou equipamentos na execução dos serviços.

A sujeição passiva na retenção previdenciária é uma imposição legal que não se afastada pelo fato das empresas prestadoras de serviço realizarem compensações futuras quando do recolhimento sobre folhas de pagamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância em 23/09/2013 (e-fl. 182). Em 22/10/2013, apresentou Recurso Voluntário anexado às e-fls. 184 a 210.

Em preliminar alegou nulidade da exigência por cerceamento de defesa. No mérito, questiona a falta de caracterização da cessão de mão-de-obra e da não obrigatoriedade da diferença da retenção de 11%.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2301-010.787 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.722187/2010-43

Voto

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, Relatora.

Admissão do Recurso

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Preliminar

Nulidade por cerceamento de defesa

Alega a recorrente que teve dificuldades em conseguir copia do inteiro teor do processo, sendo disponibilizado somente um “pendrive”. Afirma que não era possível estabelecer a sequencia de paginas com os arquivos do dispositivo, o que teria comprometido o direito de defesa, razão pela qual pede a anulação do lançamento.

A decisão recorrida deixa claro que os detalhes apresentados na defesa, com elaboração de planilhas, cálculos e o apontando erros no lançamento, dão conta que houve um completo entendimento do lançamento.

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, que o impeça de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, o que não foi o caso.

Mérito

Caracterização da cessão de mão-de-obra

Sustenta a recorrente que não está comprovado nos autos que a cessão de mão-de-obra justificaria a exigência de diferenças de retenção de 11%.

Alega a recorrente que se trata de simples presunção do fiscal, e há ausência de pressupostos fáticos e que o ônus é do autor, nos termos do art. 333 do Código de Processo Civil.

A fiscalização detalha no relatório o motivo dos lançamentos relativos à falta de retenção. Abaixo transcreve-se alguns pontos do relatório:

R Zeni Estruturas e Construções Ltda

3.4) A empresa **R Zeni Estruturas e Construções Ltda** discriminou, em 8 das 10 notas fiscais de prestação de serviços (NFS) que emitiu para a contratante, valores a título de **fornecimento de “material”**. **A diferença entre o valor total da NFS e o valor destacado como material, foi considerado pela empresa como o valor da prestação de serviços**. Sobre este último valor aplicou o percentual legal de 11% e o destacou como sendo o valor a ser retido para a seguridade social. O valor total de notas fiscais emitidas para a contratante foi de R\$ 2.141.964,34 (NFS 176, 182, 190, 200, 209, 211, 221, 233, 240 e 266) sendo discriminados como material o valor total de R\$ 1.026.885,23;

3.4.1) Considerando que no contrato firmado entre as partes **não existe a previsão de fornecimento de material e**, ainda, considerando o expressivo valor deste nas notas fiscais, **intimou-se, inicialmente, a contratante a comprovar o fornecimento dos materiais discriminados nas NFS, o que não conseguiu fazê-lo**. Através de diligência fiscal realizada na contratada R Zeni Estruturas, igualmente **intimou-se a mesma a comprovar o fornecimento dos materiais que discriminou nas notas fiscais e, igualmente, não conseguiu fazê-lo**. Através de correspondência encaminhada por esta empresa em resposta ao Termo de Intimação (documento em anexo), especificamente em relação ao destaque de valores a título de fornecimento de material contido nas NFS, a empresa assim se pronunciou: **“Não houve material aplicado no processo de execução da obra, tendo em vista que todo o material foi adquirido pela contratante dos serviços”**; 3.4.2) **Não tendo sido comprovado o fornecimento do material discriminado nas NFS, considerou-se o valor total das NFS como correspondentes a prestação de serviços e, em decorrência, considerou-se 100% do valor das NFS como sendo base de cálculo da retenção**. Do valor resultante da multiplicação do percentual de 11% sobre o valor total das notas fiscais, deduziu-se os valores destacados pela contratada, retidos e recolhidos pela contratante, sendo as **diferenças lançadas através deste auto de infração**;

CJR Construtora Ltda

3.6) A empresa **CJR Construtora Ltda** foi contratada para prestar, entre outros, **serviços de execução de rede de captação de águas pluviais com fornecimento de mão-de-obra** (contrato 115 0005). Para subtrair valores a serem retidos sobre o total de notas fiscais emitidas, a empresa **usou do artifício de discriminar R\$ 191.013,96 (do total de R\$ 477.534,90) como sendo de fornecimento de material e R\$ 286.520,94 como sendo de prestação de serviços**, sobre os quais destacou corretamente o percentual normativo de 11% .

3.6.1) **Intimada a contratante SAHA a comprovar os materiais que teriam sido fornecidos** pela contratada e destacados nas NFS (item 9.3 do TIF 01) apresentou cópias de notas fiscais emitidas para a contratada CJR Construtora pela empresa San Carlo Indústria e Comércio – Artefatos de Cimento Ltda. **A discriminação contida nas notas fiscais aponta para o fornecimento de “ piso onda 8 cm natural” e “piso tijolo 04 cm natural”,** que conforme consulta ao “site” da empresa na internet (www.pisosancarlo.com.br), referem-se a padrões de piso de concreto, tipo paver, produzidos pela empresa. **Em que pese se tratar de material adquirido pela contratada e aplicado na obra** (o endereço de entrega corresponde ao da obra), **não se destina a execução da rede de captação de águas pluviais e, sim, para a execução de pavimentação**. Também apresentou notas fiscais, emitidas para a contratada CJR Construtora, de: a) fornecimento de “pedra bica corrida” – NF’s da empresa Engenharia e Comércio Bandeirantes Ltda; b) fornecimento de “areia grossa e pedra brita” – NF’s da empresa Mineração Itaporanga Ltda; c) fornecimento de cimento – NF’s da empresa Líder Mercantil Ltda. Em que pese se tratar de materiais adquiridos pela contratada **não há comprovação de aplicação dos mesmos na execução da rede de captação de águas pluviais obra, nem mesmo a comprovação de que estes materiais tenham sido entregues no local da obra** (não constam nas notas fiscais o endereço de entrega na obra);

3.6.2) Considerando que no contrato firmado entre as partes **não há previsão de fornecimento de material e somente de mão-de-obra** e, ainda, **não tendo sido comprovado o fornecimento do material** discriminado nas NFS, **considerou-se o valor total das Notas Fiscais (NFS 163, 166, 171, 175, 178, 184 e 230) como correspondentes a prestação de serviços** e, em decorrência, considerou-se 100% do valor das mesmas como sendo base de cálculo da retenção. Do valor resultante da multiplicação do percentual de 11% sobre o valor total das notas fiscais, deduziu-se os valores destacados pela contratada, retidos e recolhidos pela contratante, sendo as diferenças lançadas através deste auto de infração;

Indústria Elétrica Araguaia

3.7) A empresa **Indústria Elétrica Araguaia** foi contratada para **prestar serviços de mão-de-obra na execução de instalações elétricas de baixa e média tensão** (contrato 115 0008) conforme projeto existente. No contrato firmado entre as partes, no título “forma de pagamento”, consta que seriam pagos R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) de entrada, sendo R\$ 59.000,00 em dinheiro e R\$ 141.000,00 correspondentes ao automóvel Chrysler 300C – 2006/2007. Além disso seriam pagos mais R\$ 300.000,00 nos prazos previstos, totalizando R\$ 500.000,00. As notas fiscais emitidas pela contratada, referentes a prestação de serviços de instalações elétricas, foram: NFS 122 (R\$ 219.000,00), NFS 145 (R\$ 39.910,00) e NFS 151 (R\$ 141.000,00);

3.7.1) Para subtrair valores a serem retidos sobre o total de notas fiscais emitidas, a empresa usou do artifício de discriminar os serviços prestados apenas nas notas fiscais 122 e 145 (serviços de mão-de-obra de instalações elétricas). Nestas destacou corretamente as retenções, correspondente a 11% do valor bruto, sendo regularmente recolhidas pela contratante. O mesmo procedimento não adotou em relação a nota fiscal 151, discriminando tratar-se de “**elaboração de projeto elétrico e hidráulico**” e, por óbvio, sobre esta não destacou qualquer valor a título de retenção;

3.7.2) Considerando que no contrato firmado entre as partes **não há previsão de elaboração de projeto elétrico e hidráulico, somente fornecimento de mão-de-obra para execução** de instalações elétricas e, ainda, considerando que, conforme item 5 do documento emitido pela contratante em 03/05/2010, em resposta ao TIF 01 (documento em anexo), **os valores contidos na NFS 151, acrescidos dos valores contidos nas notas fiscais 122 e 145, totalizam os valores pagos pela prestação de serviços contratados**, percebe-se, de forma incontestável, que **a nota fiscal 151 foi emitida para dar quitação do recebimento do veículo dado como parte do pagamento pelos serviços contratados, no valor de R\$ 141.000,00**. Comprovado que **a discriminação contida na NFS 151 não corresponde a realidade**, não se tratando de elaboração de projetos e sim de prestação de serviços de mão-de-obra de instalações elétricas, considerou-se 100% do valor da mesma como sendo base de cálculo da retenção, sendo este valor lançado através deste auto de infração;

Ferrazzo Instalações Industriais

3.8) A empresa **Ferrazzo Instalações Industriais** foi contratada para **prestar serviços de mão-de-obra de montagem de tubulação do sistema de combate a incêndio por sprinklers**, conforme projeto existente (contrato 115 0006). As notas fiscais emitidas pela contratada foram: NFS 24 - R\$ 304.952,70 com destaque da retenção no valor de R\$ 16.772,40 (5,50% do valor bruto da NFS); NFS 28 - R\$ 77.907,64 com destaque da retenção no valor de R\$ 3.895,38 (5,00% do valor bruto da NFS) e NFS 30 - R\$ 111.296,60 sem qualquer destaque a título de retenção. **A empresa prestadora dos serviços, conforme demonstrado, destacou valores em percentuais inferiores aqueles que deveria ter destacado ou nada destacou**. A empresa contratante, por sua vez, limitou-se a reter/recolher apenas os valores destacados nas NFS da contratada;

Ademir Carlos Perin

3.9) A empresa **Ademir Carlos Perin** **prestou serviços de mão-de-obra na execução de plantio de grama** (contrato não apresentado). A empresa prestadora dos serviços não efetuou o destaque dos valores correspondentes a retenção de 11% sobre o valor

bruto das notas fiscais e a contratante SAHA, igualmente, não efetuou a retenção/recolhimento destes valores. **O serviço de ajardinamento não está incluído na composição do CUB mas é sujeito a retenção de 11%** conforme anexo XIV da Instrução Normativa SRP 03, de 14/07/2005 (vigente a época);

(grifou-se)

A alegação da recorrente que houve simples presunção do fiscal, sem amparo legal para tanto, não se sustenta.

O art. 219 de Regulamento da Previdência Social, Decreto nº 3.048, de 199, no art 219, §7º prevê que:

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.

(...)

§ 7º Na contratação de serviços em que a contratada **se obriga a fornecer material** ou dispor de equipamentos, fica facultada ao contratado a discriminação, na nota fiscal, fatura ou recibo, do valor correspondente ao material ou equipamentos, que será excluído da retenção, **desde que contratualmente previsto e devidamente comprovado**.

(grifou-se)

Em alguns casos, a contratada foi intimada e não conseguiu demonstrar, conforme determina o comando legal, provas de que havia previsão contratual para fornecimento de material ou equipamento.

Em outros, houve a retenção de valores destacados em nota fiscal, mas em desacordo com o percentual previsto no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, ou nem houve, ainda que o serviço estivesse previsto no anexo XIV da Instrução Normativa SRP nº 03, de 2005, em vigor na época dos fatos geradores.

Ora, não há neste procedimento qualquer presunção de fatos pela fiscalização. O regramento estava em norma legal vigente a época dos fatos geradores e era dever do fiscalizado apresentar provas que a lei lhe exigia, o que não fez, bem como cumprir o disposto em norma legal, o que também não fez.

Constatada a irregularidade, é dever funcional do auditor promover o lançamento, nos termos do art. 142 do CTN.

Retenção 11%

A recorrente questiona a obrigatoriedade da retenção, faz ponderações pontuais sobre cada contratado e os valores apurados pela fiscalização.

As alegações aqui são muito semelhantes às apresentadas na impugnação, com pequenos ajustes de redação. Não há, de fato, debate dos argumentos apresentados pela decisão de piso, de modo a infirmá-los. Considerando que a decisão recorrida foi muito bem detalhada

na apreciação dos fatos apresentados e, o disposto no §3º art. 57 do Regimento Interno do CARF, transcrevo as conclusões do Acórdão da DRJ, com as quais concordo:

A prestadora R. Zeni Estruturas e Construções Ltda. foi autuada, sim, por descumprimento de obrigação acessória ao apresentar ao auditor notas fiscais e livros contábeis com informação diversa da realidade, conforme bem descreveu a defesa.

Releva dizer, segundo o Cadastro Nacional de Informações Fiscais, que a diligência aberta nessa prestadora de serviço foi somente para a coleta de informações e documentos destinados a subsidiar o procedimento de fiscalização junto à impugnante – SAHA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S/A, e não para homologar compensações dos valores retidos em notas fiscais com os valores apurados em folhas de pagamento.

Nesse procedimento, de apenas diligenciar junto à empresa prestadora, não há o impedimento de se lavrar o crédito tributário contra a tomadora, que, ao ser quitado por esta, é feito em nome da prestadora, conforme determina o caput do art. 31 da Lei 8.212/1991, e em GUIA própria para pagamento de auto de infração.

O recolhimento a favor da empresa prestadora possibilita a esta reaver as contribuições previdenciárias, se recolhidas em excesso, e, ainda, com o ajuste entre as partes (contratante e contratado), considerando que a tomadora dos serviços utilizou de retenções a menor por ocasião do pagamento das notas fiscais / faturas.

Conclui-se que o procedimento, ao contrário das alegações de impugnação, preserva os recolhimentos previdenciários no CNPJ das prestadoras de serviço, podendo essas se beneficiar dos salários de contribuição, mesmo que através de auto de infração pago pela empresa tomadora dos serviços.

Dito isso, possível procedimento de aferição nas prestadoras a elas não traz nenhum prejuízo, pois sempre poderão compensar valores em excesso, seja com a dedução das contribuições previdenciárias pela autoridade lançadora, seja com a restituição das mesmas contribuições perante a Delegacia da Receita Federal do Brasil de sua sede.

Percebe-se, assim, que o procedimento afasta a cobrança em duplicidade, mas não escusa a tomadora da retenção a menor sobre Notas Fiscais de Prestação de Serviço, de acordo com o caput do art. 31 da Lei 8.212, de 1991, porque, além de não haver previsão contratual, a prestadora R. Zeni Estruturas e Construções Ltda. confirmou, em diligência fiscal, que “não houve material aplicado no processo de execução da obra, tendo em vista que todo o material foi adquirido pela contratante dos serviços”.

Na situação, a fiscalizada arrecadou e recolheu os valores destacados em notas fiscais, mas, sabidamente, em desacordo com a Lei (caput do artigo 31 da Lei 8.212), uma vez que a contratação foi apenas de mão-de-obra.

Nas condições aqui demonstradas, inclusive por falta de comprovação de que a prestadora de serviço tenha realizado todo o recolhimento relativo à folha de pagamento, elaborada de forma distinta para a fiscalizada, conforme o § 1º do artigo 31 da Lei 8.212/1991, fica a tomadora “diretamente responsável pela importância que deixou de reter”, de acordo com o § 5º do artigo 33 da também Lei 8.212, de 1991.

A impugnante ainda diz, antes de tratar das demais prestadoras de serviço, que também teria havido duplicidade de cobrança quando é feita a exigência em procedimento de aferição (Autos de Infração nºs 37.287.116-0, 37.287.119-4 e 37.287.121-6) e em retenções praticadas incorretamente ou não praticadas (Auto de Infração 37.287.120-8, que ora se julga).

Para essa alegação, o processo foi baixado em diligência, de acordo com o Despacho de fl. 156, para melhor esclarecer o procedimento, tendo em vista que o artigo 382, e parágrafos, da Instrução Normativa RFB 971, de 2009, prevê créditos distintos quando se afere a mão-de-obra total e ao mesmo tempo se apuram as contribuições por retenção.

Quanto a isso, o auditor afastou a aplicação do artigo 382 da IN 971/2009, considerando que, em razão da comprovação do recolhimento dos valores retidos com base nas notas fiscais de serviço, foi possível deduzir o total das remunerações declaradas em GFIP's, pelas empresas prestadoras, da remuneração aferida indiretamente.

Então, aqui também não se fala em duplicidade, uma vez que a exigência com base no Custo Unitário Básico – CUB, na forma ocorrida naqueles autos de infração, exclui as contribuições relacionadas às empresas prestadoras de serviços, observando, ainda, que, no presente Auto de Infração, o de nº 37.287.120-8, cobram-se apenas as diferenças de contribuições em relação à mão-de-obra efetivamente contida nas notas fiscais de serviço.

Para a empresa prestadora Terraprat Terraplanagem e Participações Ltda., a impugnante, além de alegar que a ela cabia apenas recolher as retenções destacadas em notas fiscais, e àquela a comprovação dos custos (§ 2º do art. 149 da IN 03/2005), fala que o contrato 115002 – Terraprat não é somente de execução de terraplanagem, mas também de prestação de serviços técnicos de topografia e laboratorista, sobre os quais não há incidência de retenções.

De maneira similar à prestadora R. Zeni Estruturas e Construções Ltda., firma-se que, para a verificação das retenções previdenciárias, junto à tomadora dos serviços, basta a previsão/discriminação contratual e a efetiva utilização de materiais e/ou equipamentos, como prova do custo incorrido, conforme o citado § 7º do artigo 219 do RPS, não se cogitando, portanto, em verificar custos / despesas junto à prestadora de serviço.

E, ainda, em relação à utilização de equipamentos, se inerentes ao serviço, hipótese tratada (serviços de terraplanagem), se dispensa a previsão contratual, e se tributa a mão-de-obra em percentual reduzido – de 15% (quinze por cento) sobre o valor da nota fiscal, ou se tributa a mão-de-obra observando o valor da locação / custo dos equipamentos, que se dá com os valores discriminados em notas fiscais, constantes em contrato.

No caso da Terraprat Terraplanagem e Participações Ltda., não se verifica, em contrato com a empresa fiscalizada, o custo da máquina / equipamento a se aplicar o inciso I do § 1º do artigo 150 da IN 03, de 2005, pela exclusão do equipamento próprio ou de terceiro do total da Nota Fiscal de Prestação de Serviço.

Também não foram identificados os serviços de topografia e laboratorista, que são necessários ao serviço de terraplanagem, mas que, no entanto, a este não se confunde para que se pudesse dispensar a discriminação em Nota Fiscal de Serviço.

Assim, por não constar em contrato o custo com a máquina / equipamento, e por não constar em notas fiscais os valores dos serviços de topografia e laboratorista de solo, aplica-se a presunção normativa da letra “b” do inciso II do § 1º do art. 150 da IN 03, de 2005 (base tributável de 15% sobre o total faturado), considerando que este percentual estima/exclui o custo do equipamento, e que, na situação, as notas fiscais são apenas de terraplanagem.

Esse foi o procedimento fiscal, e pelo qual se mantém a exigência para a Terraprat Terraplanagem e Participações Ltda.

Para a prestadora de serviço CJR Construtora Ltda., as alegações de defesa são de que a obrigação da fiscalizada é de somente de reter e recolher as retenções informadas pelas

contratadas em notas fiscais; de que a fiscalização não observou que no contrato firmado havia previsão de fornecimento de material, além de mão-de-obra; de que existe um segundo contrato não considerado pela fiscalização, cujo objeto é a preparação de base e pavimentação com fornecimento de materiais; de que as notas fiscais comprovam a existência de serviços de pavimentação; e de que, em razão dos materiais empregados (compatíveis com a execução e detalhes construtivos de uma rede de drenagem, fundação da tubulação, construção de caixas de passagem e pavimentação), as retenções não poderiam ser sobre o total das notas fiscais.

Quanto à alegação de que a obrigação da fiscalizada é de somente de reter e recolher as retenções informadas pelas contratadas em notas fiscais, repete-se, com base no caput do artigo 31 da Lei 8.212, de 1991, c/c o § 7º do artigo 219 do RPS, que a obrigação da tomadora dos serviços é de reter as contribuições previdenciárias, de acordo com o contratado e o utilizado, apenas, e não conforme os gastos e custos incorridos nas prestadoras de serviço.

De fato, no item 7.5 do contrato 1150005, com a CJR Construtora Ltda., para a execução de rede de captação de águas pluviais, existe a previsão de materiais, o que resta saber do efetivo emprego por parte da prestadora de serviço.

Conforme o item 3.6.1 do Relatório Fiscal, para os materiais compatíveis com a execução de rede de captação de águas pluviais (pedra bica corrida, areia grossa, pedra brita e cimento), adquiridos pela contratada, e justificados pela fiscalizada como utilizados pela CJR Construtora Ltda., não houve a comprovação de entrega dos materiais no local da obra, considerando que não constava nas notas fiscais o endereço correspondente.

Nessa hipótese, falta a comprovação de que a contratada tenha empregado, por sua conta, os materiais previstos em contrato, e, assim, por não ter sido atendida à parte final do § 7º do artigo 219 do RPS, que diz que os materiais contratados também devem ser comprovados, entende-se que as notas fiscais nºs 163, 166, 171, 175, 178, 184, 230, tributadas pela fiscalização, são apenas de prestação de serviço, o que procede o procedimento fiscal de exigir a retenção previdenciária sobre o valor bruto constante desses documentos.

Quanto aos serviços de pavimentação, para os quais a defesa alega que não foi considerado, pela fiscalização, um segundo contrato (1150007), diga-se que não houve o lançamento sobre tais serviços, de acordo com o que se verifica no Demonstrativo dos Valores que Deixaram de ser Retidos/Recolhidos, às fls. 62/63, em confronto com as notas fiscais listadas no item 9 do Termo de Intimação Fiscal nº 01, às fls. 23/30.

Assim sendo, a Nota Fiscal nº 205, à fl. 150, citada em defesa, e que não foi objeto de apuração, apenas indica fornecimento de materiais nos serviços de pavimentação, mas nada prova em relação aos materiais empregados na rede de captação de águas pluviais, devendo, com isso, e aqui também, ser mantido o lançamento para a CJR Construtora Ltda.

Em relação à prestadora Ferrazzo Com. e Instalações Industriais Ltda., as alegações de defesa são as mesmas da CJR Construtora Ltda., portanto, para não ser repetitivo, fica valendo os fundamentos colocados para a última, exceto quanto às Notas Fiscais 24, 28 e 30, às fls. 152/154, e para as quais a prestadora teria observado a IN 03, de 2005, por fazer constar nos documentos os artigos 149, 150 e 151 dessa Instrução.

Nessas notas fiscais, foram citados os arts. 149, 150 e 151 da IN 03/2005, e houve o destaque das retenções para o INSS, mas não estão destacados / discriminados os valores dos possíveis materiais e/ou equipamentos utilizados na execução dos serviços.

Faltando, pois, a discriminação dos valores excludentes da base tributável, conforme determina o § 7º do artigo 219 do RPS, e os artigos. 149, 150 e 151 da IN

03/2005, entende-se que as notas fiscais apresentadas são apenas de prestação de serviço, o que mais uma vez fica mantida a exigência com base no valor total faturado, e cobra-se a diferença não retida pela empresa fiscalizada.

Para a prestadora de serviço Ademir Carlos Perin, diz a impugnante que estaria diligenciando junto à mesma no sentido de comprovar que os documentos de suporte para o fornecimento de grama são as notas fiscais consideradas pela fiscalização, tidas como sendo exclusivamente de plantio de gramas, e, ainda, que a obrigação de informar os valores a serem retidos seria de responsabilidade da prestadora.

A responsabilidade pela correta retenção dos valores a serem recolhidos é da tomadora dos serviços, segundo o caput do artigo 31 da Lei 8.212, de 1991, ainda que a prestadora não tenha cumprido com a sua obrigação de destaque em notas fiscais, conforme determina o § 1º do citado artigo 31.

No caso, não foi apresentado contrato, que, juntamente com notas fiscais discriminando materiais, pudesse reduzir a base tributável, conforme o § 7º do art. 219 do RPS.

Dessa feita, não podendo a tomadora dos serviços deixar de arrecadar e recolher, e de forma correta, as contribuições previdenciárias, conforme lhe impõe o § 5º do art. 33 da Lei 8.212, de 1991, exige-se a retenção de 11% sobre o valor bruto das notas fiscais de serviço emitidas pela empresa Ademir Carlos Perin, já que o documento fiscal não faz prova do fornecimento de grama.

Percebe-se, de tudo acima, que a contratante dos serviços é responsável por reter e recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre Notas Fiscais de Serviço, podendo, no entanto, e independentemente do correto destaque das retenções pelas prestadoras, reter e recolher sobre uma base reduzida, desde que amparada por contrato e por documentos fiscais a comprovar que, nos serviços, foram empregados materiais e/ou equipamentos.

Observa-se, ainda, que essa sujeição passiva é uma imposição legal, logo, não pode ser afastada pelo fato das empresas prestadoras de serviço realizarem compensações futuras quando do recolhimento sobre folhas de pagamento, até mesmo porque, no presente, não se cogitou pela extinção das contribuições previdenciárias sobre a mão-de-obra utilizada por essas empresas no contrato com a fiscalizada.

O julgador apreciará livremente a validade das alegações do sujeito passivo a partir do exame da consistência do conjunto dos elementos probatórios trazido aos autos, de acordo com o princípio do livre convencimento motivado previsto no artigo 29 do Decreto nº 70.235.72.

Em conclusão, a recorrente não conseguiu demonstrar, com base em contratos e documentos fiscais, que não era responsável pelas contribuições sociais não retidas.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por CONHECER o recurso, rejeitar a preliminar, e no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias

Fl. 12 do Acórdão n.º 2301-010.787 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.722187/2010-43