



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11073.000225/2007-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.981 – 2^a Seção de Julgamento / 2^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de 9 de novembro de 2021
Recorrente MUNICIPIO DE TRES PASSOS PREF. MUNICIPAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2001 a 28/02/2006

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR MEIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO. RETENÇÃO DE 15% SOBRE O VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL OU FATURA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. INCONSTITUCIONALIDADE.

É inconstitucional a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei 8.212/1991, que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho (Tese 166, STF, RE nº 595.838).

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DO TOMADOR DE SERVIÇOS PELA RETENÇÃO DE 11% SOBRE O VALOR DA NOTA FISCAL OU DA FATURA.

O art. 31 da Lei nº 8.212/1991 impõe ao tomador de serviços a obrigação exclusiva de reter e recolher o valor correspondente a 11% sobre o montante pago ao cedente da mão de obra.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento a cobrança de 15% sobre as notas fiscais relativas aos serviços prestados por cooperativas de trabalho.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Samis Antonio de Queiroz e Ronnie Soares Anderson (Presidente.)

Relatório

Trata-se de recurso interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Santa Maria (DRJ/STM), que manteve lançamento de contribuições destinadas à Seguridade Social devidas pela empresa (patronal e GILRAT), decorrentes das remunerações pagas/devidas/creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais (não descontadas); de valores relativos à retenção de 11% (onze por cento) do valor da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços em função da contratação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada; e de contribuições da empresa, na alíquota de 15%, incidentes sobre valores pagos a Cooperativa de Trabalho (UNIMED).

Conforme relatado pelo julgador de piso (fls. 164/165),

O notificado, tempestivamente, apresentou impugnação, conforme instrumento de fls. 104/109, alegando, em síntese:

-No caso das cooperativas de trabalho, de acordo com a legislação pertinente, a contribuição previdenciária deve ser de 15% (quinze por cento) sobre exatos 30% (trinta por cento) da nota fiscal ou fatura e não sobre o total dessas.

-Aduz que as empresas contratadas foram obrigadas a apresentar CND o que demonstra a sua regularidade junto à Previdência Social, não podendo, o mesmo débito, ser cobrado duas vezes.

-Com relação aos serviços de transporte escolar afirma que a contribuição destinada à seguridade social é de 20% (vinte por cento) e não de 30% sobre os valores brutos resultantes do custo do transporte escolar.

-As contribuições previdenciárias, relativas ao transporte de resíduos sólidos domésticos, coleta e destino final do lixo da cidade, foram lançadas no percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal emitida, acima portanto, do percentual legalmente previsto, o que se configura excesso de tributação.

-Em relação à Construção Civil, cabe às empreiteiras e demais empresas o recolhimento dos tributos previdenciários de seus funcionários e outras obrigações legais decorrentes de seus encargos e não ao Município. A ação de cobrança deve recair sobre a empresa que executou a obra, na medida em que ela é a devedora principal e a responsável pelo recolhimento dos seus tributos. Embora a responsabilidade solidária esteja prevista no art. 30, inciso IV da Lei nº 8.212/91, o município é um ente público e não pode ser lesado.

Pelas razões acima, requer o cancelamento da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, uma vez que as empresas são as responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e pela necessidade de serem recalculados os valores lançados, tendo em vista que os percentuais utilizados encontram-se acima do legalmente previsto.

DA DILIGÊNCIA.

Os autos foram encaminhados à fiscalização para que fosse elaborado relatório complementar fazendo constar os motivos da aferição da base de cálculo e os correspondentes fundamentos legais, e para que se procedesse adjuntada ao processo do contrato de prestação serviços realizado entre o órgão público e a Cooperativa UNIMED, o que foi feito às fls. 112/127.

O município cientificado do Relatório Complementar (fl. 130) se manifestou às fls. 131/132, reiterando as alegações apresentadas na defesa.

A DRJ/STM considerou o lançamento procedente em parte, apenas para excluir as competências 09/2001 a 12/2001 por entender que estavam fulminadas pela decadência quando do lançamento, nos termos da Súmula Vinculante do STF nº 8. A decisão restou assim ementada:

DECADÊNCIA. PRESCRIÇÃO.

Com a edição da Súmula Vinculante nº 08 aplica-se às contribuições previdenciárias o prazo decadencial de cinco anos, conforme previsto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN.

Assunto: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.

Período de apuração: 01/09/2001 a 28/02/2006

Serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho - UNIMED.

Lançamento efetuado em conformidade com a legislação vigente e o entendimento do município. Não há divergência entre o que propõe o impugnante e o lançamento efetuado.

Retenção. Base de cálculo.

Correto o procedimento da Auditora Fiscal, que utilizou como base de cálculo da retenção o valor correspondente a 30% do valor da nota fiscal ou fatura relativo aos serviços de transporte escolar e o valor correspondente a 50% do valor da nota fiscal ou fatura relativo aos serviços de coleta de lixo.

Fatos geradores de contribuições previdenciárias. Obrigações da empresa.

O sujeito passivo não pode se furtar do cumprimento de obrigações legalmente previstas.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão de piso em 28/8/2008 (fl. 168), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 16/9/2008 (fls. 172 e seguintes), por meio do qual devolve à apreciação deste Colegiado as teses já submetidas à apreciação do julgamento de primeira instância, acrescentando apenas que *"Equivocadamente, a decisão da qual se recorre considera ter o Município concordado com o lançamento em relação à apuração do valor da contribuição previdenciária decorrente dos serviços prestados por cooperados por intermédio da cooperativa de trabalho - UNIMED."*

É o relatório.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Das contribuições incidentes sobre valores pagos a Cooperativa de Trabalho (15% sobre valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços)

O Recorrente insurge-se quanto à cobrança do percentual de 15% sobre as faturas relativamente aos serviços prestados por cooperativas de trabalho, com base no art. 22, IV, da Lei 8.212/91. Entende que a incidência de tal contribuição não abrange a totalidade da fatura, mas apenas 30% desta.

Independente das alegações trazidas pelo recorrente, após a lavratura na NFLD que se discute e também após o julgamento pela primeira instância administrativa, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida, declarou a constitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei 8.212/1991, incluído pela Lei 9.876/1999, que alterou a sujeição passiva da obrigação tributária relativa à

contribuição previdenciária devida sobre a remuneração dos serviços prestados pelos cooperados, que antes era das cooperativas, para as pessoas jurídicas tomadoras dos serviços.

A tese firmada (tema 166) foi de que “[é] inconstitucional a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei 9.876/1999, que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.”

Às fls. 70 é possível verificar que fundamento legal para o lançamento dessa rubrica foi justamente o dispositivo considerado inconstitucional:

CONTRIBUIÇÃO DAS EMPRESAS EM GERAL RELATIVAMENTE A SERVIÇOS QUE LHE SÃO PRESTADOS POR COOPERADOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO

Competências : 09/2001 a 02/2006

Lei n. 8.212 de 24.07.91, art. 22, IV (com a redação dada pela Lei n. 9.876 de 26.11.99); Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art.201, III (na redação dada pelo Decreto n. 3.265, de 29.11.99).

Conforme previsto no § 2º do art. 62 do RICARF, as decisões de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ na sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC revogado, ou dos arts. 1.036 a 1.041 do Código vigente, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Dessa forma, deve ser afastado o lançamento relativo à cobrança de 15% sobre as faturas relativamente aos serviços prestados por cooperativas de trabalho, devendo tais valores serem excluídos da exigência tributária.

Da retenção de 11% sobre notas fiscais ou faturas de prestação de serviços em função da contratação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada

Neste capítulo, inicialmente o contribuinte entende que, em relação aos serviços de transporte escolar, o lançamento considerou como base de cálculo para cobrança das contribuições previdenciárias 30% dos valores brutos das notas fiscais/faturas, enquanto a legislação, particularmente o § 4º do Decreto nº 3048, de 1999, abaixo copiado, prevê que a base de cálculo seria no máximo 20% desses valores:

Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:

...

§ 4º **A remuneração paga** ou creditada a condutor autônomo de veículo rodoviário, ou ao auxiliar de condutor autônomo de veículo rodoviário, em automóvel cedido em regime de colaboração, nos termos da [Lei nº 6.094, de 30 de agosto de 1974](#), pelo frete, carreto ou transporte de passageiros, realizado por conta própria, **corresponde a vinte por cento do rendimento bruto**.

Bem se vê haver equívoco por parte do contribuinte em sua argumentação. O dispositivo citado não trata da obrigação de retenção do percentual de 11% em caso contratação de serviços executados mediante cessão de mão de obra sujeitos à retenção, contratados de pessoa jurídica, mas sim de definição do salário de contribuição para fins de apuração da contribuição devida pela empresa (cota patronal) sobre remuneração paga a condutor autônomo, pessoa física, que lhe presta serviços, quando da contratação de tais serviços. Vejamos a redação do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação vigente à época dos fatos geradores:

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.

Assim, no caso de retenção prevista no art. 31 acima reproduzido, tem-se uma empresa contratante e uma empresa cedente da mão de obra, ao passo que na situação prevista no § 4º do art. 201 do Decreto nº 3.048, de 1999, tem-se a contratação de um profissional autônomo (pessoa física, hoje denominado contribuinte individual). São situações diferentes, nas quais a legislação previu que no primeiro caso a base de cálculo da contribuição a ser retida é 30% das notas fiscais/faturas, enquanto no segundo a base de cálculo da contribuição é 20% do rendimento bruto.

No caso concreto, restou caracterizada a contratação de serviços de transporte escolar mediante contrato de cessão de mão de obra que se enquadra no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, de forma que, à luz da legislação, corretos os valores apurados pela fiscalização.

Da mesma forma argumenta que as contribuições previdenciárias, relativas ao transporte de resíduos sólidos domésticos, coleta e destino final do lixo da cidade, foram lançadas no percentual de 50% sobre o valor bruto da nota fiscal emitida, acima portanto, do percentual legalmente previsto.

O julgador de piso já havia enfrentado essas matérias, lançando os seguintes fundamentos:

No presente caso, tanto em relação aos serviços de transporte escolar como nos serviços de coleta de lixo está-se aplicando o regramento previsto para a retenção.

De acordo com o art. 31 da Lei nº 8.212/91, a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia 10 (dez) 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 desta Lei.

O art. 146 da IN 03/2005 diz que estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão de obra, entre outros, os serviços de operação de transporte de passageiros e os serviços de coleta ou reciclagem de lixo ou de resíduos, nas condições que menciona.

A apuração da base de cálculo da retenção obedece ao disposto no art. 150, inciso II da IN 03/2005:

Art. 150. Os valores de materiais ou de equipamentos, próprios ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, cujo fornecimento esteja previsto em contrato, sem a respectiva discriminação de valores, desde que discriminados na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, não integram a base de cálculo da retenção, devendo o valor desta corresponder no mínimo a:

I - cinqüenta por cento do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços;

II - trinta por cento do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços para os serviços de transporte passageiros, cujas despesas de combustível e de manutenção dos veículos corram por conta da contratada;

(...)

Fica, assim, demonstrado o acerto da Auditora Fiscal, que utilizou como base de cálculo da retenção o valor correspondente a 30% do valor da nota fiscal ou fatura relativo aos

serviços de transporte escolar e o valor correspondente a 50% do valor da nota fiscal ou fatura relativo aos serviços de coleta de lixo.

Prossegue o recorrente argumentando que em relação à Construção Civil, cabe às empreiteiras e demais empresas o recolhimento dos tributos previdenciários de seus funcionários e outras obrigações legais decorrentes de seus encargos, e não ao Município. A ação de cobrança deve recair sobre a empresa que executou a obra, na medida em que ela é a devedora principal e a responsável pelo recolhimento dos seus tributos, embora a responsabilidade solidária esteja prevista no art. 30, inciso IV da Lei n.º 8.212/91, o município é um ente público e não pode ser lesado. Nesse aspecto, reproduzo novamente os fundamentos lançados pelo julgador de piso, sobre os quais não tenho reparos:

As obrigações do município em relação aos fatos geradores de contribuições previdenciárias demonstrados na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD constam dos artigos 30 e 31 da lei n.º 8.212/91, não podendo o sujeito passivo se furtar do seu cumprimento sob qualquer pretexto.

Em relação aos argumentos de que as empresas contratadas estão com situação fiscal regular (tem CND), e que por isso haveria cobrança em duplicidade e enriquecimento ilícito do Estado, estes não prosperam. Conforme já apontado pela DRJ, a empresa contratante dos serviços mencionados no lançamento tem a obrigação legal de reter 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia 10 do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura em nome da empresa cedente da mão-de-obra, atuando como substituta tributária. Caso não efetue a retenção, passa a ser responsável direta pela importância que deixou de reter e recolher. Nesse sentido o STF, no Tema 302, já se posicionou no seguinte sentido:

É constitucional a substituição tributária prevista no art. 31 da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei 9.711/98, que determinou a retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço. (RE 603191)

Da mesma forma o STJ, na sistemática de recursos repetitivos:

TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. FORNECEDOR E TOMADOR DE MÃO-DE-OBRA. ART. 31 DA LEI 8.212/91, COM A REDAÇÃO DA LEI 9.711/98.

1. A partir da vigência do art. 31 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.711/98, a empresa contratante é responsável, com exclusividade, pelo recolhimento da contribuição previdenciária por ela retida do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, afastada, em relação ao montante retido, a responsabilidade supletiva da empresa prestadora, cedente de mão-de-obra. 2. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08. (REsp 1131047/MA, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/11/2010, DJe 02/12/2010)

E no Tema 80:

A retenção de 11% (onze por cento) a título de contribuição previdenciária, na forma do art. 31 da Lei n.º 8.212/91, não configura nova modalidade de tributo, mas tão-somente alteração na sua forma de recolhimento, não havendo nenhuma ilegalidade nessa nova sistemática de arrecadação. (REsp 1036375/SP)

Assim, a retenção de 11% é responsabilidade exclusiva da empresa contratante dos serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada. Caso esta não efetue a retenção ou proceda em montante menor que o devido, assumirá o ônus em relação a parte não retida, de forma que o fato de as empresas contratadas terem apresentado Certidão Negativa de

Débitos quando de sua contratação em nada altera o resultado deste julgamento, ainda mais porque, nos termos do § 5º do art. 33 da mesma lei,

O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportunamente e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei".

Assim, a obrigação de recolher o valor retido é exclusiva da empresa contratante, cabendo à empresa prestadora dos serviços, de acordo com o § 1º do citado artigo 31, compensar o referido valor quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço, não havendo porque se falar que o Erário irá receber mais de uma vez pelo mesmo fato gerador e tampouco que se trata de enriquecimento ilícito, pois a empresa cedente da mão-de-obra, exatamente porque não detém a qualidade de responsável, não procederá ao recolhimento.

Conclusão

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento a cobrança de 15% sobre as notas fiscais relativas aos serviços prestados por cooperativas de trabalho.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva