



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

Processo nº 11474.000130/2007-77
Recurso nº 000.000 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2402-02.642 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de abril de 2012
Matéria CESSÃO DE MÃO DE OBRA: RETENÇÃO. ÓRGÃOS PÚBLICOS
Recorrentes ESTADO DE SANTA CATARINA - FUNDO ESTADUAL DE SAÚDE
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2001 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RETENÇÃO DE 11%. EMPRESA INSCRITA NO SIMPLES. IMPROCEDÊNCIA. ART. 62-A DA PORTARIA MF Nº 256/2009. APLICAÇÃO.

O E. Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Resp nº 1.112.467, afetado como representativo da controvérsia, nos termos do art. 543-C, do CPC, pacificou o entendimento de que o regime especial de tributação SIMPLES é incompatível com a retenção de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212/91.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RETENÇÃO DE 11%. SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL PRESTADOS MEDIANTE EMPREITADA GLOBAL.

Não é devida a retenção de 11% sobre o valor bruto das notas fiscais de prestação de serviços emitidas por empresas prestadoras de serviços de construção civil por empreitada global.

ART. 31 DA LEI Nº 8.212/91. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INEXISTÊNCIA.

A empresa contratante de serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra é responsável direta pelo pagamento das contribuições previdenciárias, mediante a retenção de 11% sobre o valor bruto das notas fiscais de serviços, não havendo que se falar em responsabilidade solidária.

ARBITRAMENTO. INEXISTÊNCIA.

Não há arbitramento de base de cálculo quando os valores são calculados com base nas notas fiscais de serviços, nos estritos termos do art. 31 da Lei nº 8.212/91.

Recurso de ofício negado. Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para exclusão dos valores correspondentes aos levantamentos R14 e R24 e negar provimento ao recurso de ofício.

Julio César Vieira Gomes - Presidente.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Jhonatas Ribeiro da Silva, Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de NFLD constituída em 04/01/2006 (fl. 134) para exigir contribuição previdenciária decorrente da não retenção de 11% sobre o valor bruto das notas fiscais de serviços de construção civil e outros serviços contratados mediante cessão de mão-de-obra, no período de 08/2001 a 12/2004.

O Recorrente apresentou impugnação (fls. 135/1176) pleiteando pela total insubsistência da autuação.

A Delegacia da Receita Previdenciária em Florianópolis, constatou que a notificação foi dirigida ao Secretário de Estado da Saúde, enquanto que deveria ter sido encaminhada ao Procurador-Geral do Estado de Santa Catarina. Posto isso, determinou fosse realizada nova intimação do representante legal do Estado de Santa Catarina, bem como que fosse identificado, como sujeito passivo da NFLD, o referido ente estatal (fl. 1179).

O Recorrente apresentou nova impugnação (fls. 1182/1196) requerendo a total improcedência do lançamento.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis, ao analisar o processo (fls. 1203/1206), determinou a realização de diligência para que a fiscalização se manifestasse especialmente sobre a caracterização da cessão de mão-de-obra e o percentual de mão-de-obra aplicado para composição da base de cálculo da contribuição previdenciária.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis apresentou informação fiscal (fls. 1304/1328) delimitando a natureza dos serviços e propondo retificações do crédito tributário exigido.

O Recorrente apresentou manifestação (fls. 1338/1345), alegando a nulidade da diligência, que os serviços de construção civil, de lavanderia, de colocação de divisórias e de coleta de resíduos hospitalares não podem ser considerados como uma forma de cessão de mão-de-obra. Pontuou também que não há que se falar em retenção quando os serviços são prestados por empresas inseridas no SIMPLES, bem como que as bases de cálculo foram aferidas indiretamente.

A d. DRJ em Florianópolis (fls. 1433/1470) julgou o lançamento parcialmente procedente, sob os argumentos de que: (i) não houve qualquer nulidade na diligência; (ii) não há que se falar na ausência de responsabilidade tributária, porquanto a presente exigência foi consubstanciada no art. 31 da Lei nº 8.212/91; (iii) não houve arbitramento da base de cálculo, pois a retenção se deu sobre o valor bruto das notas fiscais de prestação de serviços; (iv) os valores exigidos de empresas optantes pelo SIMPLES até 08/2002 devem ser excluídos do lançamento; (v) os serviços de construção civil prestados com base em contratos de empreitada total devem ser excluídos do lançamento; (vi) os serviços de coleta, transporte e destinação de resíduos hospitalares devem ser excluídos do lançamento, por não representarem uma cessão de mão-de-obra; (vii) os serviços de lavanderia foram prestados mediante cessão de mão-de-obra e devem ter suas bases de cálculo retificadas por conta dos

materiais empregados; e (viii) devem ser abatidos os valores que foram pagos pelas prestadoras de serviços de limpeza e vigilância.

O Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 1473/1489), alegando que: (i) não pode se exigir a retenção das contribuições previdenciárias sobre as notas fiscais emitidas por empresas optantes pelo SIMPLES; (ii) a base de cálculo do lançamento não poderia ter sido arbitrada; (iii) é inaplicável o instituto da responsabilidade solidária; e (iv) não houve cessão de mão-de-obra.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Relator

Primeiramente, cabe mencionar que tanto o recurso de ofício como o recurso voluntário atendem a todos os requisitos de admissibilidade. Portanto, deles tomo conhecimento.

Recurso Voluntário

O Recorrente defende que não pode se exigir a retenção da contribuição previdenciária de 11% sobre as notas fiscais emitidas por empresas optantes pelo SIMPLES, porquanto este regime especial de tributação é incompatível com a retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/91.

Analisando o tema, o E. Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Resp nº 1.112.467, afetado como representativo da controvérsia, nos termos do art. 543-C, do CPC, pacificou o entendimento de que o regime especial de tributação SIMPLES é incompatível com a retenção de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212/91. Veja-se:

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO OPTANTES PELO SIMPLES. RETENÇÃO DE 11% SOBRE FATURAS. ILEGITIMIDADE DA EXIGÊNCIA. PRECEDENTE DA 1ª SEÇÃO (ERESP 511.001/MG).

1. A Lei 9.317/96 instituiu tratamento diferenciado às microempresas e empresas de pequeno porte, simplificando o cumprimento de suas obrigações administrativas, tributárias e previdenciárias mediante opção pelo SIMPLES - Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições. Por este regime de arrecadação, é efetuado um pagamento único relativo a vários tributos federais, cuja base de cálculo é o faturamento, sobre a qual incide uma alíquota única, ficando a empresa optante dispensada do pagamento das demais contribuições instituídas pela União (art. 3º, § 4º).

2. O sistema de arrecadação destinado aos optantes do SIMPLES não é compatível com o regime de substituição tributária imposto pelo art. 31 da Lei 8.212/91, que constitui "nova sistemática de recolhimento" daquela mesma contribuição destinada à Seguridade Social. A retenção, pelo tomador de serviços, de contribuição sobre o mesmo título e com a mesma finalidade, na forma imposta pelo art. 31 da Lei 8.212/91 e no percentual de 11%, implica supressão do benefício de pagamento unificado destinado às pequenas e microempresas.

3. Aplica-se, na espécie, o princípio da especialidade, visto que há incompatibilidade técnica entre a sistemática de arrecadação da contribuição previdenciária instituída pela Lei 9.711/98, que

elegeu as empresas tomadoras de serviço como responsáveis tributários pela retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal, e o regime de unificação de tributos do SIMPLES, adotado pelas pequenas e microempresas (Lei 9.317/96).

4. Recurso especial desprovido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.” (STJ, REsp nº 1.112.467, Min. Rel. Teori Albino Zavascki, DJe 21/08/2009)

Destarte, considerando que o disposto no art. 62-A da Portaria MF nº 256/2009¹, com a redação dada pela Portaria MF nº 586/2010, vincula este Conselho aos julgamentos de mérito proferidos pelo E. STJ na sistemática do art. 543-C, do CPC, faz-se mister aplicar o referido entendimento ao presente caso, para reconhecer a improcedência de todos os valores exigidos em decorrência da falta de retenção sobre as notas fiscais emitidas por empresas prestadoras de serviços inseridas no SIMPLES.

De acordo com a decisão recorrida (fl. 1446), apenas as empresas Diviart e Lavamed são optantes pelo SIMPLES:

“Conforme consultas efetuadas no sistema CNPJ da SRF, juntadas de fls. 1341/1359, constata-se que somente as empresas Diviart Divisórias e Acabamentos Ltda. EPP, CNPJ 81.516.106/0001-44, fls. 1355, e Lavamed do Brasil Serviços Ltda., CNPJ 02.374.194/0001-10, fls.1359, são optantes do regime SIMPLES.”

Em vista disso, devem ser excluídos todos os valores exigidos no “Levantamento R14” e no “Levantamento R24”.

O Recorrente sustenta também que a base de cálculo do lançamento foi arbitrada, por não abranger apenas o salário de contribuição efetivo dos trabalhadores, mas também materiais que teriam sido utilizados na prestação dos serviços.

Pontua, assim, que o arbitramento não atendeu aos pressupostos legais, não podendo subsistir.

Contudo, ao contrário do que defende o Recorrente, tem-se que não houve arbitramento de base de cálculo, haja vista que as contribuições exigidas foram calculadas com base nas notas fiscais de serviços emitidas pelas empresas contratadas, em estrita observância ao art. 31 da Lei nº 8.212/91.

Cabe ressaltar também que, de acordo com a “Planilha de Lançamento da Base de Cálculo da Retenção Apurada” (fls. 80/130), houve a devida delimitação do tipo dos serviços prestados e o percentual considerado para fins de apuração da base de cálculo, de acordo com os atos normativos vigentes à época.

¹ "Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Incluído pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010)

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes."

Constata-se também que, neste ponto, as alegações da Recorrente são esparsas e não demonstram eventual equívoco cometido pela fiscalização, motivo pelo qual nego-lhes provimento.

Sustenta o Recorrente que é inaplicável o instituto da responsabilidade solidária, bem como que não houve qualquer ação fiscal dirigida contra as empresas prestadoras de serviços.

Apresenta também certidões negativas de débitos de determinados prestadores de serviços, durante o período de contratação.

Entretanto, não há que se falar em responsabilidade solidária, mas sim em responsabilidade pelo recolhimento das contribuições previdenciárias, mediante retenção.

Destaca-se que, de acordo com o art. 33, § 5º, da Lei nº 8.212/91, o desconto da contribuição *“sempre se presume feito oportuna 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.”*

Diferentemente da solidariedade que se verifica nas exigências realizadas com base no art. 30, inc. VI, da Lei nº 8.212/91, tem-se que, neste caso, o Recorrente está sendo exigido por ser o responsável direto pelo recolhimento das contribuições, obrigação esta que lhe impõe o dever de buscar comprovar a ocorrência dos respectivos pagamentos.

Não obstante, cabe salientar que juntar as certidões negativas das empresas contratadas em nada ajuda a demonstrar que os créditos tributários ora exigidos teriam sido pagos, mormente quando não identificam quais foram os fatos geradores declarados e pagos, tampouco a relação destes com os serviços tomados pelo Recorrente.

Alega genericamente o Recorrente que as atividades de construção civil não são compatíveis com a cessão de mão-de-obra, haja vista que são realizadas mediante contratos de empreitada global. Pontua também que os serviços de lavanderia e de coleta de resíduos hospitalares não podem ser considerados cessão de mão-de-obra.

No que se refere aos serviços de construção civil, verifica-se que apenas os valores consubstanciados no “Levantamento – R30” ainda permanecem devidos (haja vista que o “Levantamento – R14” está sendo excluído em sua totalidade, por se referir à empresa optante pelo SIMPLES).

Os serviços de que tratam o “Levantamento – R30” versam sobre empreitada de mão-de-obra, haja vista que visam à manutenção e reforma das unidades hospitalares da SES (fl. 128), motivo pelo qual entendo devida a exigência de retenção nesse caso. Vale salientar que o Recorrente também não apresentou qualquer elemento ou fato que mudasse esse entendimento.

Em relação aos serviços de coleta e transporte dos resíduos hospitalares, temos que as únicas rubricas que se referiam a esses serviços (Levantamentos – R15, R16 e R31) foram excluídas por ocasião da decisão de 1ª instância, não havendo mais motivação por parte do Recorrente em ver apreciada essa matéria, motivo pelo qual não há como se dar provimento às razões de recurso quanto a este ponto.

Já quanto aos serviços de lavanderia, como bem delimitado pela decisão recorrida (fls. 1459/1460), tem-se que estes se revestem numa cessão de mão-de-obra, posto que prestados de forma contínua, utilizando-se dos materiais fornecidos pelo Recorrente e mediante a supervisão deste.

Em razão do exposto, deve ser dado provimento ao recurso voluntário apenas para excluir do lançamento os valores de contribuição apurados no “Levantamento R14” e no “Levantamento R24”.

Recurso de Ofício

Os i. Julgadores de 1ª instância entenderam que os valores exigidos de empresas optantes pelo SIMPLES até 08/2002 devem ser excluídos do lançamento, haja vista que durante a vigência da IN INSS/DC nº 08/2000 (01/01/2000 a 31/08/2002) não se aplicava o instituto da retenção nos serviços executados por empresas optantes pelo SIMPLES.

No entanto, como já exposto acima, todos os créditos exigidos sobre as notas fiscais emitidas por empresas optantes pelo SIMPLES devem ser excluídos do lançamento, nos termos do entendimento pacificado no Resp nº 1.112.467.

Assim, como os créditos tributários excluídos pela decisão recorrida (anteriores a 08/2002), deveriam, de fato, ter sido excluídos, não há que se dar provimento ao recurso de ofício quanto a este ponto.

Os i. Julgadores de 1ª instância entenderam que, nos casos de serviços de construção civil por empreitada global, não se aplica a retenção, nos termos do contido no art. 185, inc. II, da IN INSS/DC nº 100/2003, *in verbis*:

“Art. 185. Não se aplica o instituto da retenção: (...)

II - a empreitada total, quando a empresa construtora assume a responsabilidade direta e total por obra de construção civil ou repasse o contrato integralmente a outra construtora, aplicando-se, neste caso, o instituto da solidariedade, conforme disposições previstas da Seção III do Capítulo X deste Título.”

“Art. 427. Considera-se: (...)

XX - empresa construtora, a pessoa jurídica legalmente constituída, cujo objeto social seja a indústria de construção civil, com registro no CREA, na forma do art. 59 da Lei nº 5.194, de 1966; (...)

XXVIII - contrato de construção civil ou contrato de empreitada (também conhecido como contrato de execução de obra, contrato de obra ou contrato de edificação), aquele celebrado entre o proprietário do imóvel, o incorporador, o dono da obra ou o condômino e uma empresa, para a execução de obra ou serviço de construção civil, no todo ou em parte, podendo ser:

a) total, quando celebrado exclusivamente com empresa construtora, definida no inciso XX, que assume a responsabilidade direta pela execução de todos os serviços necessários à realização da obra, compreendidos em todos os projetos a ela inerentes, com ou sem fornecimento de material;”

Partindo dessa premissa, foram excluídos do lançamento todos os levantamentos que a fiscalização sugeriu quando da realização da diligência (fls. 1304/1305), haja vista que presentes os requisitos para a configuração de serviços de construção civil por meio de empreitada global.

As rubricas excluídas com base na análise da fiscalização são: R05, R07, R08, R09, R10, R11, R12, R13, R14, R17, R20, R23, R25, R26 e R27.

Como não há mais sequer suporte probatório para se exigir as contribuições sobre essas rubricas, por terem sido excluídas após a análise pormenorizada do auditor fiscal, entendo que não há que se fazer qualquer reparo na decisão recorrida.

Já no caso do “Levantamento R21 – JEW Empreiteira de Mão de Obra Ltda.”, que tinha sido mantido pela fiscalização quando da realização da diligência, entendo que foi correta sua exoneração pela decisão de 1ª instância, haja vista que os elementos probatórios contidos no processo levam à conclusão de que esta empresa presta serviços de construção civil por meio de empreitada global.

Nesse sentido, pontua-se que tal empresa é uma construtora inscrita no CREA, tal como informado às fl. 1453, nos seguintes termos:

“Em que pese a diligência ter concluído pela manutenção do levantamento “R21— JEW Empreiteira de Mão de Obra Ltda”, por tratar-se de serviços prestados por empreiteira de mão-de-obra, o fato é que a prestadora de serviços arrolada no Relatório Fiscal, na planilha, fls 110, é empresa construtora, com a razão social JW Engenharia e Construção Ltda, CNPJ 83.256.727/0001-61, conforme dados cadastrais juntados as fls.1338/1339, e é inscrita no CREA conforme cópia da consulta efetuada no site desse órgão as fls. 1340, razão pela qual, deve ser também excluído da notificação, o levantamento R21.”

Outrossim, destaca-se que a fiscalização não teceu maiores alegações sobre essa empresa quando da realização da diligência, limitando-se a informar que ela prestava serviços de empreitada (fl. 1307).

Por estas razões, entendo que não deve ser dado provimento ao recurso de ofício também quanto a esta questão.

No que se refere aos serviços de coleta, transporte e destinação de resíduos hospitalares, a decisão recorrida entendeu que estes não se referem à cessão de mão-de-obra, tendo em vista que: (i) o lixo hospitalar é transportado para local não determinado pela contratante; (ii) a contratada deverá assumir todas as responsabilidades e tomar as medidas necessárias ao atendimento de seus funcionários acidentados; (iii) a contratada deve possuir um serviço de apoio que proporcione a seus funcionários condições necessárias à devida realização do trabalho, tais como a utilização de EPI's, higienização e manutenção dos veículos, lavagem e desinfecção dos EPI's e higienização corporal; (iv) todos os materiais serão fornecidos pela contratada; (v) o contrato fixa a média mensal de quilometragem a ser percorrida, que é de 2.200 Km; (vi) o veículo coletor deverá atender os requisitos exigidos pela NBR 12810/93 da ABNT; (vii) o valor do contrato é fixado em R\$ 2,20 por KM rodado e de R\$ 336,00 por tonelada de resíduos com destino final; e (viii) a contratante não poderá ser responsabilizada caso não haja o cumprimento dos requisitos previstos na NBR 12810/93 da ABNT.

Posto isso, me filio ao entendimento consignado na decisão recorrida, de que os contratos celebrados não podem ser considerados como uma cessão de mão-de-obra, haja vista que os pagamentos independem da hora/homem trabalhada, de preço fixo, ou ainda da quantidade de trabalhadores fornecida.

Ao contrário disso, vislumbra-se que os preços são fixados em razão da quantidade de quilômetros rodados ou de toneladas de resíduos que tiveram seu destino final, não guardando qualquer relação com a mão-de-obra empregada, requisito essencial de uma cessão.

Outrossim, cabe pontuar que, como exposto pelo auditor fiscal às fl. 1307, os serviços em questão são: *“serviços prestados de alta complexidade, com o requinte de cuidados técnicos especiais, caracterizados pelo processo de coleta até o seu destino final.”*

Ou seja, é forçoso concluir haver cessão de trabalhadores quando os serviços realizados possuem alta complexidade e inúmeras responsabilidades por parte da empresa contratada, bem como visam transportar toneladas de resíduos hospitalares.

Em razão disso, entendo que deve ser negado provimento ao recurso de ofício.

Por fim, os i. Julgadores de 1ª instância, após consultarem o Sistema Informatizado de Arrecadação, constataram haver recolhimentos realizados pelo Recorrente que não tinham sido reconhecidos pela fiscalização.

Assim, realizaram, de ofício, a revisão do crédito ora exigido, abatendo-se os montantes pagos pelo Estado.

Com base nessas informações, não há qualquer reparo a ser feito na decisão recorrida.

Diante do exposto, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso voluntário para **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, a fim de que o “Levantamento R14” e o “Levantamento R24” sejam excluídos do lançamento, bem como pelo **CONHECIMENTO** do recurso de ofício para **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

É o voto.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues