



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.004107/2008-57
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.102 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de agosto de 2020
Recorrente RECICLE CATARINENSE DE RESIDUOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RETENÇÃO DE 11%. CFL 37.

Constitui infração do Código de Fundamentação Legal - CFL 37 deixar a empresa cedente de mão-de-obra de destacar onze por cento (11%) do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviço de modo a permitir que a contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, efetive a retenção e recolha a importância retida em nome da contratada.

DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RETENÇÃO DE 11%. EXIGÊNCIA DE PREVISÃO EM CONTRATO. NOTA FISCAL/FATURA OU RECIBO. OBRIGAÇÃO DE DISCRIMINAR PARCELA DE CESSÃO DE MÃO DE OBRA E DE MATERIAIS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Na cessão ou empreitada mão-de-obra, para que haja a dedução na base de cálculo da retenção de 11% de itens utilizados na execução dos serviços, faz-se necessário que as parcelas referentes à mão de obra e aos materiais, máquinas e/ou equipamentos empregados estejam discriminadas na nota fiscal, fatura ou recibo, bem como que tenha previsão contratual para essa segregação na composição do preço do serviço prestado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2202-007.102 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13971.004107/2008-57

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 328/338), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 316/321), proferida em sessão de 22/05/2009, consubstanciada no Acórdão n.º 07-16.098, da 6.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC (DRJ/FNS), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente à impugnação (e-fls. 116/132), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

Auto de Infração n.º 37.153.826 -2, de 15/10/2008

DISPENSA DE EMENTA

Acórdão dispensado de ementa de acordo com a Portaria SRF n.º 1.364, de 10 de novembro de 2004.

Lançamento Procedente

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com auto de infração, DEBCAD 37.153.826-2 (CFL 37), juntamente com as peças integrativas (e-fls. 2/10) e respectivo Relatório Fiscal juntado ao processo eletrônico (e-fls. 16/24; 26), tendo o contribuinte sido notificado em 15/10/2008 (e-fl. 90), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se de auto de infração lançado contra a empresa em epígrafe, no valor de R\$ 1.254,89, por a empresa [na condição de prestadora de serviços] ter deixado de efetuar destaque em nota fiscal das retenções em favor da Seguridade Social a que estava obrigada, incidente sobre o valor dos serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra contido em notas fiscais ou faturas.

A autoridade lançadora apresenta em seu Relatório Fiscal dois casos, que entende estarem presentes os elementos caracterizadores da execução dos serviços mediante cessão de mão-de-obra, discriminado e discorrendo a respeito de cada um deles, quais sejam o referente ao descrito na NF n.º 013815, expedida em 03/12/2007, em desfavor do Samae de Blumenau, e o relativo ao descrito na NF d 013925, emitida em nome da Prefeitura Municipal de Luiz Alves, em 27/12/2007. É de se registrar que na situação descrita no primeiro exemplo não houve destaque, ao passo que na segunda o destaque se deu apenas parcialmente.

Salienta-se, ainda, que este auto de infração foi lavrado em substituição ao de n.º 37.153.813-0, anulado por esta Turma de julgamento, em vista de ter sido aplicada multa a menor.

Da Impugnação ao lançamento, instauração do contencioso tributário

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênias para reproduzir:

A notificada, regularmente cientificada do lançamento do tributo em 15/10/2008 (fl. 45), apresentou o instrumento de impugnação (fls. 58 a 67), por meio do qual apresenta as seguintes razões:

Alega que os serviços prestados pela Recycle de transporte, tratamento e destino final de lixo não são realizados mediante cessão de mão-de-obra. Já o de coleta de lixo, em que existe cessão, pressupõe a utilização de equipamentos e materiais, o que justifica a redução da base de cálculo em 50%.

Ressalta que, no caso do Samae, a empresa prestou única e exclusivamente serviços de transporte, tratamento e destino final do lixo coletado no Município. Assegura que esses serviços foram prestados na sua própria sede, sem que tenha havido a cessão de mão-de-obra, vale dizer, os seus empregados continuaram sob o comando, a subordinação e a responsabilidade da Recycle. Quanto ao transporte dos resíduos, estes são apenas colhidos nas dependências da contratante e levados até o aterro da contratada.

Sustenta que o reconhecimento do direito do Samae de solicitar o afastamento de funcionários que venham a perturbar ou embaraçar a fiscalização dos serviços prestados não tem o condão de transformar o contrato em cessão de mão-de-obra. Além disso, assevera que o contrato em referência é muito claro quando estabelece em sua cláusula sexta que a responsabilidade pela condução dos trabalhos é única e exclusivamente da Recycle.

Sendo assim, considera que não incide a retenção em favor da seguridade social no presente caso.

Nesse tocante, colaciona decisões judiciais a respeito do tema.

Acredita que as considerações antes expendidas se aplicam também a estes serviços, quando prestados ao município de Luiz Alves.

No que se refere à obrigação principal, entende que ela não é devida, porquanto não ter sido deduzido de sua base de cálculo o valor dos materiais e equipamentos utilizados da execução dos serviços, pautando-se nos arts. 219, § 8.º, do RPS, e 149 e 150 da IN MPS n.º 3/2005.

Com isto, restando desconstituídos os exemplos dados pelo fiscal, requer que seja cancelado o auto de infração, por conta de não ter ficado configurada a hipótese de prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra, bem como por ser devida a redução da base de cálculo nos serviços de coleta de resíduos.

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário. Na conclusão do julgado foi consignado que a autuada não fez a devida separação do que é material, equipamento e serviço nas notas fiscais, de modo que a retenção deveria incidir sobre o valor total dos serviços de coleta de lixo, para o serviço prestado para Prefeitura de Luiz Alves, o que não ocorreu, restando evidenciado o destaque da retenção em favor da Seguridade Social efetuado em importância abaixo do devido para o referido serviço prestado mediante cessão de mão de obra, pelo que considerou correta a aplicação da penalidade, ademais concluiu ter ficado caracterizada a falta de destaque em nota fiscal emitida contra o Samae de Blumenau no serviço de coleta e transporte de lixo prestado mediante cessão de mão de obra.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo afirma que a controvérsia remanesce no tocante à coleta de lixo (os outros serviços prestados restaram compreendidos que não devem compor retenção).

Na peça recursal requer o cancelamento da exação e, para tanto, invoca a verdade material, a legalidade, a tipicidade e a natureza rígida do sistema de modo a assegurar, ao menos,

a redução da base de cálculo, posto que, decerto, materiais/equipamentos/máquinas foram utilizados na referida coleta de lixo, sendo possível cruzamento de informações e aferição do valor de mercado para disponibilização de tais itens utilizados e a dúvida deve ser aplicada em favor do contribuinte, na forma do art. 112 do CTN, de maneira que o auto de infração não poderia ser lavrado sem materialidade e em caso de incerteza quanto a composição do preço do serviço face a utilização de materiais/equipamentos/máquinas na prestação.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

Para os fins da Portaria CARF n.º 17.296, de 17 de julho de 2020, que regula a realização de reunião de julgamento não presencial, publicada no DOU de 29/04/2020, registro que constava no e-Processo, na data de indicação destes autos para pauta, valor cadastrado inferior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), enquadrando-se na modalidade de julgamento não presencial.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 10/06/2009, e-fl. 324, protocolo recursal em 06/07/2009, e-fl. 328, e despacho de encaminhamento, e-fl. 342), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Mérito

Como delineado em linhas pretéritas, os contornos atuais do lançamento em revisão decorrem de auto de infração de obrigação acessória (CFL 37) por ter a empresa deixado de destacar total ou parcialmente os 11% (onze por cento) em nota fiscal de prestação de serviços, tendo em vista que a atividade executada, mediante cessão de mão de obra, está dentro

do rol das atividades sujeita retenção de 11%, na forma do art. 31 da Lei n.º 8.212 e art. 219, § 2.º, inciso VIII, do Decreto n.º 3.048.

Especificamente, o serviço prestado pela recorrente de transporte e coleta de lixo, mediante cessão de mão de obra, para o SAMAE de Blumenau (NF 013815, expedida em 03/12/2007, e-fl. 52) não traz qualquer destaque da retenção de 11%, enquanto o serviço de coleta de lixo, mediante cessão de mão de obra, para a Prefeitura Municipal de Luiz Alves (NF 013925, expedida em 27/12/2007, e-fl. 62) contém destaque apenas parcial.

No recurso voluntário o recorrente, em minha leitura integral da peça recursal, não questiona a prestação de serviço mediante cessão de mão de obra. Portanto, doravante, o assunto é incontroverso (prestação de serviço de sua parte mediante cessão de mão de obra houve – *vide* parágrafo anterior), mas o recorrente se insurge quanto a base de cálculo da retenção de 11% e o faz com bastante atenção.

Afirma o recorrente que utilizou na execução dos serviços prestados materiais/equipamentos/máquinas, o que se dessume até como corolário lógico da atividade exercida (transporte e coleta de lixo), de modo que o lançamento não se sustenta ao não considerar esse fato verdadeiro e materialmente certo e não poderia a Administração tributária se valer de presunção sendo determinado ao auditor-fiscal se aprofundar, por exemplo, sobre preços de mercado e efetuar cruzamentos para mensurar adequadamente a base de cálculo apropriando os materiais/equipamentos/máquinas utilizados nos serviços, inclusive não podendo glosar a mensuração feita pela autuada no caso concreto em que fez o destaque tido por parcial, ademais a dúvida deve ser favorável ao contribuinte, na forma do art. 112 do CTN. Subsidiariamente, requereu que fosse aplicado 50% da nota fiscal como correspondente a cessão de mão de obra.

Pois bem. Realmente, é da essencial do serviço prestado (transporte e coleta de lixo) que sejam utilizados materiais/equipamentos/máquinas, porém o contrato não esclarece o custo de tais itens, nem esclarece a composição deste custo frente ao custo da mão de obra cedida na execução dessa atividade, de modo que não é possível acolher o pleito do contribuinte.

Para permitir a dedução na base de cálculo da retenção, faz-se necessário que as parcelas referentes à mão de obra e aos materiais e/ou equipamentos/máquinas empregados estejam discriminadas na nota fiscal, fatura ou recibo, bem como que tenha havido tal previsão no referido contrato e não observe nos autos tal demonstração, de modo que é acertada a decisão da DRJ ao caminhar neste mesmo racional.

Ora, o § 7.º do art. 219 do Decreto 3.048, de 1999, reza que “[n]a 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.”

Tal normativo é diretamente ligado ao seu caput (art. 219) que disciplina que “[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”.

Logo, se o recorrente não exerceu a sua “faculdade”, a tempo e modo, deixando de discriminar, na nota fiscal, fatura ou recibo, o valor correspondente ao material ou equipamentos/máquinas utilizados, não mais faz jus a exclusão da retenção, inclusive porque também não restou demonstrado que contratualmente estava prevista e devidamente comprovada essa possibilidade.

De mais a mais, estando este julgador, diante do conjunto probatório conferido nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância, passo a adotar, doravante, como meus, os fundamentos da decisão de piso que entendo complementares, com fulcro no § 1.º do art. 50, da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *verbis*:

Para melhor se analisar o tema, importa transcrever os arts. 149 e 150 da IN MPS n.º 3/2005:

Art. 149. Os valores de materiais ou de equipamentos, próprios ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, fornecidos pela contratada, discriminados no contrato e na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, não integram a base de cálculo da retenção, desde que comprovados.

§ 1º O valor do material fornecido ao contratante ou o de locação de equipamento de terceiros, utilizado na execução do serviço, não poderá ser superior ao valor de aquisição ou de locação para fins de apuração da base de cálculo da retenção.

§ 2º Para os fins do § 1º a contratada manterá em seu poder, para apresentar à fiscalização da SRP, os documentos fiscais de aquisição do material ou o contrato de locação de equipamentos, conforme o caso, relativos ao material ou equipamentos cujos valores foram discriminados na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços.

§ 3º Considera-se discriminação no contrato os valores nele consignados, relativos ao material ou equipamentos, ou os previstos em planilha à parte, desde que esta seja parte integrante do contrato mediante cláusula nele expressa.

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

(...)

§ 1.º Se a utilização de equipamento for inerente à execução dos serviços contratados, desde que haja a discriminação de valores na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços:

I - e o seu fornecimento e os respectivos valores constarem em contrato, aplica-se o disposto no art. 149;

II - não havendo discriminação de valores em contrato, independentemente da previsão contratual do fornecimento de equipamento, a base de cálculo da retenção corresponderá, no mínimo, para a prestação de .serviços em geral, a cinquenta por cento do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços e, no caso da prestação de serviços na área da construção civil, aos percentuais abaixo relacionados:

(...)

É de se notar que é condição necessária para que sejam considerados os materiais e equipamentos utilizados na prestação do serviço ofertado, deduzindo os seus valores da base de cálculo da retenção, que eles estejam discriminados na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços.

No entanto, a atuada não fez a devida separação do que é material, equipamento e serviço nas notas fiscais.

Não entendo que se tenha utilizado de presunção no lançamento, mas sim aplicado as normas que regem a matéria para os fatos verificados, não havendo violação de normas, tampouco de princípios, além disto o recorrente não se desincumbiu de seus ônus, nem

exerceu sua faculdade de forma correta e não demonstrou de forma eficaz no instrumento recursal o fato constitutivo de seu alegado direito. A prova não lhe socorre. Sendo assim, sem razão o recorrente.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço do recurso e, no mérito, nego-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros