



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>14751.720224/2019-71</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2102-003.674 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	3 de abril de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CBE COMPANHIA BRASILEIRA DE EQUIPAMENTO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

CESSÃO DE MÃO DE OBRA – BASE DE CÁLCULO – FORNECIMENTO CONJUNTO DE EQUIPAMENTOS – NECESSIDADE DE DISCRIMINAÇÃO EM CONTRATO E NOTA FISCAL – IN RFB Nº 971/2009, ART. 121 – CONTRIBUIÇÃO DEVIDA

A exclusão de valores referentes a materiais e equipamentos da base de cálculo da retenção da contribuição previdenciária de 11% somente é admitida quando tais valores estiverem discriminados tanto no contrato quanto na nota fiscal, nos termos do art. 121 da IN RFB nº 971/2009. A ausência de correspondência entre os documentos impede o afastamento da incidência, sendo irrelevante a alegação de que a nota fiscal representa unicamente locação, quando há previsão contratual de prestação de serviços com utilização de equipamentos.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS – NÃO APRESENTAÇÃO INTEGRAL DE DOCUMENTOS – DESCUMPRIMENTO PARCIAL – APLICAÇÃO DE MULTA – VALIDADE

A penalidade por descumprimento de obrigação acessória é devida quando comprovado o atendimento parcial à requisição fiscal, especialmente quanto à apresentação incompleta de contratos e documentos solicitados. A alegação de dificuldades operacionais ou de boa-fé no atendimento não afasta a infração, tampouco descaracteriza a multa prevista na legislação previdenciária.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO – INEXISTÊNCIA DE NULIDADE – ART. 142 DO CTN – FUNDAMENTO LEGAL DISSOCIADO DE FATO – ARGUMENTAÇÃO IMPROCEDENTE

Não se reconhece a nulidade do lançamento de ofício quando o sujeito passivo invoca genericamente o art. 142 do CTN, sem indicar qualquer fato ou vício formal ou material no procedimento fiscal. A desconexão entre o fundamento legal invocado e os elementos constantes dos autos impede o acolhimento da tese de nulidade.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado Digitalmente*

**YENDIS RODRIGUES COSTA** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**CLEBERSON ALEX FRIESS** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Cleberon Alex Friess (Presidente).

## RELATÓRIO

1. O presente Processo Administrativo Fiscal trata de aplicação de Auto de Infração, fls. 2 a 13, em decorrência das conclusões do Relatório Fiscal de fls. 14 a 21, merecendo destaque os seguintes trechos de referido relatório:

I. DAS AUTUAÇÕES:

1. Em Auditoria Fiscal Previdenciária na empresa CBE COMPANHIA BRASILEIRA DE EQUIPAMENTO, lavrado Auto de Infração (AI) para lançamento e constituição das

contribuições sociais previdenciárias devidas à Previdência Social, mas não recolhidas, no período de 01 a 12/2015:

- Relativas à retenção de 11% (onze por cento) incidente sobre serviços tomados com cessão de mão-de-obra ou empreitada, no valor de R\$ 5.718.437,77;

1.1. E Autos de Infração (AI's) para aplicação de multas por infrações a obrigações previdenciárias acessórias:

- Relativas à não apresentação de documentos relacionados com as contribuições previdenciárias, no valor de R\$ 24.112,64;

- E a deixar de lançar em título próprio e de forma discriminada na contabilidade, fatos geradores de contribuições previdenciárias, no valor de R\$ 24.112,64.

1.2. O não recolhimento das contribuições retidas constitui, em tese, crime de Apropriação Indébita Previdenciária, objeto de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP).

2. Na fl. 1483, consta “TERMO DE CIÊNCIA DE LANÇAMENTOS E ENCERRAMENTO TOTAL DO PROCEDIMENTO FISCAL”, ocasião em que ficou demonstrada a constituição do crédito tributário no montante de R\$ 5.766.663,05.

3. A empresa contribuinte interpôs impugnação, fls. 1495 a 1512, alegando que a fiscalização teria se equivocado quando ao lançamento de contribuições sociais, por entender a contribuinte que o fato de ter sido contratante de serviços associados ao fornecimento de materiais haveriam de ser compreendidos como locação, e que sobre esta não incidiriam tais contribuições.

4. A partir de referida impugnação, adveio o Acórdão DRJ09 nº 109-000.368, fls. 1538-1564, datado de 20/08/2020, cujo dispositivo considerou improcedente a referida impugnação interposta pelo sujeito passivo, nos termos assim ementados:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Somente ensejam a nulidade a lavratura de atos e termos por pessoa incompetente e o proferimento de despachos e decisões por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

DECISÕES JUDICIAIS. EFICÁCIA.

Decisões judiciais, via de regra, aplicam-se somente no âmbito processual em que exaradas, carecendo, portanto, de eficácia para vincular ou determinar decisões no âmbito do processo administrativo fiscal.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFICÁCIA.

Decisões administrativas somente configuram normas complementares quando a lei lhes atribua eficácia normativa.

MANIFESTAÇÕES DOUTRINÁRIAS. EFICÁCIA.

Manifestações doutrinárias, ainda que de renomados juristas, são desprovidas de eficácia vinculante no âmbito do processo administrativo fiscal.

RETENÇÃO. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RESPONSABILIDADE DO TOMADOR DE SERVIÇOS.

O sujeito passivo da obrigação tributária, na condição de responsável pela retenção e recolhimento da contribuição previdenciária referente a serviços executados mediante cessão de mão de obra, é a pessoa jurídica contratante dos serviços.

ALEGAÇÕES SEM PROVA. INEFICÁCIA.

Alegações desacompanhadas de provas que as justifiquem são inócuas e ineficazes para a formação da convicção do julgador.

CONTABILIDADE. LANÇAMENTO EM TÍTULOS PRÓPRIOS. INFRAÇÃO.

Constitui infração deixar de lançar mensalmente, em títulos próprios da contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

DOCUMENTOS OU LIVROS OBRIGATÓRIOS. FALTA DE EXIBIÇÃO. INFRAÇÃO.

Constitui infração a falta de apresentação de documentos ou livros relacionados com as contribuições previdenciárias.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

5. Cinte do Acórdão proferido pela DRJ, na data de 07/10/2021, fl. 1569, a empresa contribuinte interpôs Recurso Voluntário, em 04/11/2021, fls. 1572-1586, no âmbito do qual adota a seguinte estrutura de tópicos e respectivos argumentos, em síntese:

**DO MÉRITO:**

**DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DA NÃO OBSERVÂNCIA DAS DISPOSIÇÕES LEGAIS E ABATIMENTOS DE MATERIAIS E EQUIPAMENTOS RELATIVOS A SERVIÇOS PRESTADOS:**

*a empresa contribuinte alega que a autoridade fiscal não observou as disposições legais, principalmente o artigo 121 da Instrução Normativa nº 971/2009 e o artigo 219 do Decreto nº 3.048/99, e que, conforme a legislação, é permitido o abatimento de valores referentes a materiais e equipamentos fornecidos, desde que contratualmente previstos e devidamente comprovados; alega ainda que a fiscalização considerou erroneamente a base de cálculo da contribuição previdenciária sem excluir os valores de materiais e equipamentos, o que teria afetado o valor devido;*

**DO SUPOSTO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – DA SUPOSTA NÃO DISPONIBILIZAÇÃO DE DOCUMENTOS E DO LANÇAMENTO EM TÍTULOS PRÓPRIOS DA CONTABILIDADE:**

*a empresa contribuinte defende que sempre atendeu aos requerimentos de documentação solicitados pela fiscalização, e que, mesmo diante de dificuldades para localizar toda a documentação devido ao número de filiais, a empresa teria fornecido grande parte dos documentos requisitados. Além disso, refuta a alegação de não disponibilização de documentos, defendendo que isso não justifica a aplicação de penalidades e que não houve o descumprimento da obrigação acessória de lançar corretamente os fatos geradores na contabilidade, afirmando que os documentos e as contas contábeis foram corretamente mantidos.*

**DA NATUREZA DO VÍCIO:** *a empresa contribuinte alega que o lançamento da autuação foi realizado de forma incorreta, em desacordo com os pressupostos do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), na medida em que o ato administrativo de lançamento teria apresentado, segundo seu entendimento, vícios materiais, especialmente quanto ao cálculo e quanto à determinação do valor devido, o que teria comprometido a regularidade do lançamento e que este haveria de ser anulado.*

6. Ao fim de seu Recurso Voluntário (fl. 1586), a empresa contribuinte requer o conhecimento do recurso e a insubsistência do lançamento.
7. É o relatório, no que interessa ao feito.

## VOTO

Conselheiro Yendis Rodrigues Costa, Relator

### Juízo de admissibilidade

8. O Recurso Voluntário é tempestivo, na medida em que interposto na data de 04/11/2021 (fl. 1570), em decorrência da ciência da intimação ocorrida na data de 07/10/2021 (fl. 1569).
9. Presentes os demais requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.
10. Além disso, não tendo arguido preliminares em seu Recurso Voluntário, passa-se à apreciação de mérito.

### Mérito

#### ***Da alegação de não observância das disposições legais e abatimentos de materiais e equipamentos relativos a serviços prestados***

11. A empresa contribuinte alega que a autoridade fiscal não observou as disposições legais, principalmente o artigo 121 da Instrução Normativa nº 971/2009 e o artigo 219 do Decreto nº 3.048/99, e que, conforme a legislação, é permitido o abatimento de valores referentes a materiais e equipamentos fornecidos, desde que contratualmente previstos e devidamente comprovados; alega ainda que a fiscalização considerou erroneamente a base de cálculo da contribuição previdenciária sem excluir os valores de materiais e equipamentos, e que isso teria afetado o valor devido.
12. Nesse contexto, assim dispõe os art. 121 e 122, da Instrução Normativa nº 971/2009, vigentes à época dos fatos:

Art. 121. 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.

Art. 122. 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 - 50% (cinquenta por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços;

II - 30% (trinta por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços para os serviços de transporte de passageiros, cujas despesas de combustível e de manutenção dos veículos corram por conta da contratada;

13. Por sua vez, assim prevê o Decreto Federal nº 3.048/1999:

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. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

§ 1º Exclusivamente para os fins deste Regulamento, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade fim da empresa, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, entre outros.

14. Nesse sentido, para que não haja incidência de contribuição social, a norma exige a discriminação dos valores tanto em contrato quanto na nota fiscal (art. 121, da Instrução Normativa nº 971/2009).

15. Ocorre que, ainda que a empresa tenha apresentado contratos em que houvesse a discriminação do valor dos materiais ou equipamentos, conforme se depreende das fls. 1576 a 1579, a empresa não logrou êxito em demonstrar a discriminação de valores no âmbito das notas fiscais (1580 e 1581).

16. Ademais, na fl. 1579, a empresa alega que nas notas fiscais ali listadas, o valor integral de referidas notas teria sido somente para aluguel de máquinas/equipamentos, em virtude de não haver menção ao serviço prestado.

17. Não prospera referido argumento da empresa contribuinte, na medida em que a legislação busca identificar uma correlação entre os valores de máquinas/equipamentos previstos no contrato e na nota fiscal, cuja máxima, dá ensejo a refutar situações desassociadas e não dotadas de verossimilhança, a exemplo da alegação da contribuinte (fl. 1579) que afirma que, mesmo o contrato prevendo a prestação de serviços de descapamento carregamento e transporte de matérias primas, e empilhamento em balsas, por meio do uso de equipamentos, as notas teriam sido somente com o objeto de locação.

18. Nesse tocante, em razão de não demonstrado pela empresa recorrente, de forma cabal, o atendimento ao disposto no art. 121, da Instrução Normativa nº 971/2009, acerado se demonstrou o lançamento ora combatido pela empresa contribuinte, não merecendo provimento o argumento da recorrente neste aspecto.

***Da alegação de descumprimento de obrigação acessória – da suposta não disponibilização de documentos e do lançamento em títulos próprios da contabilidade***

19. A empresa contribuinte defende que sempre atendeu aos requerimentos de documentação solicitados pela fiscalização, e que, mesmo diante de dificuldades para localizar toda a documentação devido ao número de filiais, a empresa teria fornecido grande parte dos documentos requisitados. Além disso, refuta a alegação de não disponibilização de documentos, defendendo que isso não justifica a aplicação de penalidades e que não houve o descumprimento da obrigação acessória de lançar corretamente os fatos geradores na contabilidade, afirmando que os documentos e as contas contábeis foram corretamente mantidos.

20. De fato, na fl. 10, consta multa de R\$ 24.112,64, aplicada por não exibição de documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei nº 8.212/1991, ou apresentação que não atenda às formalidades legais exigidas.

21. Nesse tocante, a própria empresa contribuinte confirma o que foi registrado no âmbito do Relatório Fiscal, no sentido de que somente teria entregue parte dos contratos solicitados, e não a sua integralidade, conforme se depreende de fls. 1583, onde restou demonstrado que a empresa acredita ter atendido integralmente as solicitações da fiscalização, ainda que tenha identificado (fl. 1583) que a fiscalização tenha afirmado o atendimento parcial à intimação.

22. Não prospera, portanto, o argumento contraditório da recorrente.

#### ***Da alegação de vício do ato administrativo de lançamento***

23. A empresa contribuinte alega que o lançamento da autuação foi realizado de forma incorreta, em desacordo com os pressupostos do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), na medida em que o ato administrativo de lançamento teria apresentado, segundo seu entendimento, vícios materiais, especialmente quanto ao cálculo e quanto à determinação do valor devido, o que teria comprometido a regularidade do lançamento e que este haveria de ser anulado.

24. Em síntese, a empresa alega vício no ato de lançamento, por suposta violação ao art. 142 do CTN, sem que, no entanto, tenha indicado qual teria sido o fato observável no âmbito do lançamento que teria ensejado a sua suposta nulidade; ou seja, a empresa contribuinte aduziu fundamento legal desassociado de qualquer fato.

25. Verifica-se, que, das fls. 1584 a 1586, a empresa contribuinte não aduz qualquer base fática capaz de se verificar a violação ao art. 142, do CTN, não merecendo prosperar o argumento da recorrente.

#### **Conclusão**

26. Diante do exposto, voto por conhecer o Recurso Voluntário, e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

Yendis Rodrigues Costa