



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.000899/2008-60
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.154 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de agosto de 2020
Recorrente SERVIÇO AUT DE ÁGUA E ESG DE ITAPEMIRIM
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RETENÇÃO DE 11%. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. BASE DE CÁLCULO.

Nos termos do art. 31 da Lei 8.212/91, a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, deverá reter e recolher onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços. A base de cálculo será aferida conforme a natureza da prestação de serviço e previsão contratual quanto ao valor do equipamento utilizados.

BIS IN IDEM. VÍCIO. OBRIGAÇÕES DIVERSAS. INOCORRÊNCIA.

A obrigação prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/1991, pela qual a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra deve reter e recolher onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, é diversa da obrigação da empresa cedente prevista no art. art. 30, inc. I, al. b da Lei nº 8.212/1991, não se configurando bis in idem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Juliano Fernandes Ayres, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de

Oliveira (Relatora), Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo SERVIÇO AUTÔNOMO DE ÁGUA E ESGOTO DE ITAPEMIRIM (SERVIÇO AUTÔNOMO DE ÁGUA E ESGOTO SAAE) contra acórdão, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro I (DRJ/RJOI), que *rejeitou* a impugnação apresentada para manter a exigência de R\$ 2.266,99 (dois mil, duzentos e sessenta e seis reais e noventa e nove centavos), por ter deixado de efetuar as retenções quando da prestação de serviço mediante cessão de mão-de-obra contratada da JOSÉ DUBLIM DE ALMEIDA STAUFFER – ME, entre 01/2004 a 12/2004.

De acordo com Relatório Fiscal, foi feita

(...) a retenção de valores inferiores ao mínimo estabelecido na legislação para o tipo de serviço prestado, vez que por se tratar de contrato de prestação de serviços, envolvendo cessão de mão-de-obra, e não haver previsão quanto ao valor do equipamento utilizado, a base de cálculo para a retenção previdenciária não poderia ser inferior a 35% (trinta e cinco por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços. (f. 36)

A peça impugnatória (f. 87/93) veio acompanhada de notas fiscais (f. 109/129) e foram declinadas as seguintes alegações: **(i)** a abertura de valas e aterros é o conceito genérico de aterro sanitário e terraplenagem, de modo que a retenção previdenciária incide sobre 15% (quinze por cento) dos valores das notas fiscais, nos termos do inc. II, §1º, do art. 159, da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 3 de 14/07/2005; e, **(ii)** a configuração de “bis in idem”, visto que “(...) o órgão arrecadador (INSS) estaria recebendo 2 (duas) vezes a retenção, sobre a margem de 20% (vinte por cento), ou seja recebendo da Empresa Contratada José Dublim de Almeida Stauffer 11% sobre 85%, e recebendo do SAAE 11% sobre 35%” (f. 92).

Ao apreciar as razões declinadas, a instância “a quo” prolatou o acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RETENÇÃO DE 11%.
CONSTRUÇÃO CIVIL. VALOR DOS SERVIÇOS NÃO
INDIVIDUALIZADOS NO CONTRATO.**

Quando o valor dos serviços contratados não estiver individualizado no contrato, deverá ser utilizada a maior alíquota aplicada aos serviços contratados, para fins de cálculo da base sobre a qual incidirá a retenção de 11% para a Seguridade Social. (f. 132)

Intimada do acórdão a recorrente apresentou, em 27/04/2009, recurso voluntário (f. 140/146) replicando os mesmos argumentos lançado em sede de impugnação. Acresceu apenas que “(...) não há que se aplicar a Instrução Normativa RFB 829/2008, com (sic)

pretendeu a 12ª Turma da DRJ/RJOI, uma vez que a discussão refere-se a serviços prestados em 2004, ou seja, anteriormente a (sic) vigência da instrução.” (f. 144). Pediu

- a) que seja reformada a decisão ora atacada, sendo, por via de consequência, conhecido e dado provimento ao presente recurso, com o devido cancelamento do AUTO DE INFRAÇÃO - DEBCAD N.º 37.160.573-3;
- b) que seja deferido o benefício do efeito suspensivo para a presente recurso;
- c) que seja a decisão fundamentada para que possa garantir o amplo direito de defesa assegurado pela Constituição Federal;
- d) que seja o Recorrente notificado da decisão a ser proferida. (f. 146)

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Conheço do recurso, presentes os pressupostos de admissibilidade.

Quanto ao pedido de recebimento do recurso em seu duplo efeito, mister salientar que o débito somente é definitivamente constituído com o esgotamento das vias recursais da seara administrativa, razão pela qual recebido o recurso apenas em efeito devolutivo.

I – DA PRELIMINAR: VEDAÇÃO AO “BIS IN IDEM”

Ao sentir da recorrente, a fiscalização estaria, sob mesmo fato gerador, realizando exigência em duplicidade. Argumenta que a empresa prestadora de serviço, JOSÉ DUBLIM DE ALMEIDA STAUFFER, já teria recolhido contribuições previdenciárias sobre 85% (oitenta e cinco por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

Todavia, estamos diante de obrigações diversas e impostas a diferentes sujeitos passivos. A obrigação que deu azo à exigência ora sob escrutínio está prevista no art. 31 da Lei n.º 8.212/1991 e refere-se à obrigação que a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra tem de reter e recolher onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, em nome da empresa cedente da mão-de-obra.

Por sua vez, a obrigação da empresa cedente decorre do disposto no art. 30, inc. I, al. b da Lei n.º 8.212/1991. É nesse sentido que o art. 38 da Instrução Normativa INSS/DC n.º 69 de 10/05/2002, bem como o art. 100 da Instrução Normativa INSS/DC n.º 100 de 18/12/2003 vedam à empresa contratante de serviços mediante a cessão de mão-de-obra alegar qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pelas importâncias que deixar de reter.

Conforme bem pontuado pela decisão recorrida, “[c]aso de fato tenha havido um recolhimento indevido por parte da empresa contratada pela impugnante, pode ser solicitada (...) a restituição de tais importâncias, não estando a impugnante desobrigada da retenção devida” (f. 137). **Rejeito, pois, a preliminar.**

II – DO MÉRITO: ALÍQUOTA ESPECÍFICA PARA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

O Relatório Fiscal destaca que

1.3 Como no Contrato de prestação de serviços, envolvendo cessão de mão-de-obra, não existe a discriminação do valor do equipamento utilizado, nesse caso, de acordo com a legislação, a base de cálculo para a retenção, para o tipo de serviço prestado, não poderia ser inferior a 35% (trinta e cinco por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

(...)

6.1. Para encontrarmos a base de cálculo da retenção dos 11% (onze por cento), aplicamos 35% (trinta e cinco por cento) sobre o valor bruto das notas fiscais de prestação de serviço. O demonstrativo contendo a Base de Cálculo apurada x Base de Cálculo considerada pelo SAAE, encontra-se no anexo I.

6.2. Os valores apurados como base de cálculo para retenção dos 11%, encontram-se relacionados, por levantamento e por competência, no Discriminativo Analítico do Débito - DAD, anexo a este Auto de Infração. (f. 36/38, *passim*, sublinhas deste voto)

Conforme já narrado, alega a recorrente que a retenção previdenciária deveria ter como base de cálculo 15% dos valores das notas fiscais, conforme dispõe o inc. II, §1º, do art. 159, da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 3 de 14/07/2005.

À época da ocorrência dos fatos geradores (01/2004 a 12/2004), não estava em vigor nem a Instrução Normativa MPS/SRP n.º 3 de 14/07/2005 — norma utilizada pela recorrente — tampouco a Instrução Normativa RFB n.º 829/2008 – citada no acórdão recorrido para fins de esclarecimento quanto ao conceito de terraplanagem. Para a definição da base de cálculo da retenção e para a caracterização dos serviços de terraplanagem, como bem lançado pela autoridade fiscalizadora, deve-se aplicar as disposições que constam na Instrução Normativa INSS/DC n.º 69 de 10/05/2002 e na Instrução Normativa INSS/DC n.º 100 de 18/12/2003, vigentes durante a ocorrência dos fatos geradores, e que, posteriormente, foram parcialmente replicadas pela Instrução Normativa MPS/SRP n.º 3 de 14/07/2005 e pela Instrução Normativa RFB n.º 829/2008 – “vide” relatório fiscal às f. 38. Peço vênias para transcrevê-los:

Instrução Normativa INSS/DC n.º 69 de 10/05/2002

Art 42 Os valores de material ou de equipamentos, próprios ou de terceiros, fornecidos pela contratada, indispensáveis à execução do serviço, discriminados na Nota Fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, e constantes em contrato, não estão sujeitos à retenção.

(..)

§ 5º – Na construção civil, quando os serviços abaixo relacionados forem executados com equipamentos mecânicos, não constando no contrato os valores referentes a eles, deverá ser discriminada a respectiva parcela na Nota Fiscal, na fatura ou no recibo, não podendo a importância relativa aos serviços, em relação ao valor bruto, ser inferior a:

I – drenagem: 50% (cinquenta por cento);

II – obras de arte (pontes e viadutos): 45% (quarenta e cinco por cento);

III – pavimentação asfáltica: 10% (dez por cento);

IV – terraplanagem ou aterro sanitário: 15% (quinze por cento);

V – demais serviços com utilização de meios mecânicos: 35% (trinta e cinco por cento);

Anexo III**DISCRIMINAÇÃO DE OBRAS E SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL NO GRUPO 45 DA CNAE****4513-6/00 Terraplenagem e outras movimentações de terra (SERVIÇOS)**

Esta subclasse compreende:

- terraplenagem;
- drenagem;
- rebaixamento de lençóis d`água
- derrocamentos
- preparação de locais para exploração mineral.

Esta subclasse compreende também:

- a remoção de rochas através de explosivos

Instrução Normativa INSS/DC nº 100 de 24/12/2003

Art. 159. Quando o fornecimento de material ou a utilização de equipamento próprio ou de terceiros, exceto o manual, estiver previsto em contrato, mas sem discriminação dos valores de material ou equipamento, a base de cálculo da retenção corresponderá, no mínimo, a:

(...)

§ 1º Se a utilização de equipamento for inerente à execução dos serviços contratados, mas não estiver prevista em contrato, a base de cálculo da retenção corresponderá, no mínimo, a cinquenta por cento do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, observando-se, no caso da prestação de serviços na área da construção civil, os percentuais abaixo relacionados:

I - pavimentação asfáltica: dez por cento;

II - terraplenagem, aterro sanitário e dragagem: quinze por cento;

III - obras de arte (pontes ou viadutos): quarenta e cinco por cento;

IV - drenagem: cinquenta por cento;

V - demais serviços realizados com a utilização de equipamentos, exceto manuais: trinta e cinco por cento.

Lei nº 8.212/91

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

Firmadas as premissas, passo à análise das peculiaridades fáticas do caso em escrutínio.

O contrato de prestação de serviços firmado entre o recorrente e JOSÉ DUBLIM DE ALMEIDA STAUFFER estabelece, em sua primeira cláusula, que seu objeto seria

[o] (...) Serviço de Aluguel de Equipamento do Tipo Retroescavadeira (2.000h), conforme condições estipuladas no PREGÃO 001/2004-Processo n.º. 013/2004 de 16-01-2004, que independentemente de transição passa a fazer parte integrante deste CONTRATO. (f. 57)

E quanto à discriminação do serviço define

[s]erviço de Aluguel de Equipamento do tipo retroescavadeira para **abertura de valas, e assentamento de tubulação, escavação, aterro e**

embarque de materiais, para trabalhar em solo de qualquer categoria (exceto rocha), com 03 (três) caçambas traseiras nos tamanhos de 0,70 mts, 0,50 mts e 0,30 mts, e a caçamba dianteira com lâmina c/ Ano de Fabricação mínima de 1995, em bom estado de conservação. (f.63 - sublinhas deste voto)

Comparando as disposições legais retromencionadas com a definição contratual dos serviços prestados, verifica-se que o assentamento da tubulação e embarque de materiais não se enquadram nos serviços de terraplenagem, aterro sanitário e dragagem relacionados aos percentuais de 15% (quinze por cento). Dessa forma, considerando que o contrato não especificou o valor da retroescavadeira utilizada, tampouco os valores de cada serviço contratado, correta é aplicação da alíquota de 35% (trinta e cinco) para identificação da base de cálculo, nos termos da Instrução Normativa INSS/DC nº 69 de 10/05/2002 e da Instrução Normativa INSS/DC nº 100 de 18/12/2003. Rejeito, por essa razão, a alegação.

III – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **nego provimento ao recurso.**

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira