



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.001698/2010-02
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.711 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 23 de agosto de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado GRAFITUSA S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

RETENÇÃO. CONSTRUÇÃO CIVIL.

Os serviços de construção civil obrigam a empresa tomadora à retenção de 11% a título de contribuição previdenciária, quer tenham sido prestados através de cessão de mão de obra ou por empreitada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento parcial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de contribuições previdenciárias correspondentes à retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços mediante cessão de mão de obra, conforme previsto no **caput** 31 da Lei nº 8.212/1991, na redação outorgada pela Lei 9.711/1998, combinado com o art. 219 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 55/59), o Contribuinte contratou e deixou de efetuar as retenções sobre os serviços prestados pelas seguintes empresas:

02.893.908/0001-05 – Fontouratec Prestação Serviços Ltda

03.033.601/0001-99 – Márcia Braga Soares – ME

04.518.954/0001-41 – Solid Construções e Serviços Ltda

Verificou-se que para a empresa Solid Construções e Serviços Ltda, a retenção de 11% foi destacada nas Notas Fiscais mas não foram descontadas da empresa prestadora e nem recolhidas à Previdência Social.

O Contribuinte apresentou à fiscalização o contrato de prestação de serviços assinado com a empresa Fontouratec Prestação de Serviços Ltda e verificou-se que o seu objeto é: fabricação e montagem de gradil metálico, fechamento, escadas metálicas, cobertura metálica guarita, portões em chapas galvanizadas, recuperação de prateleiras metálicas, suportes de ar condicionado e cobertura metálica sala gerador.

Os pagamento efetuados à prestadora, comprovados pelas Notas Fiscais emitidas, foram escriturados na contabilidade do Contribuinte na conta contábil 13019600000000 denominada Construções & Incorporações.

Quanto às Notas Fiscais emitidas pela empresa Márcia Braga Soares – ME, referem-se a serviços de jardinagem e paisagismo com fornecimento de material.

Em sessão plenária de 15/05/2013, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2301-003.510 (fls. 151/158), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RETENÇÃO DE 11%. PRESUNÇÃO ABSOLUTA DE REALIZAÇÃO DA RETENÇÃO. RESPONSABILIDADE EXCLUSIVA DO CONTRATANTE ATÉ O MONTANTE DA RETENÇÃO. PRESUNÇÃO RELATIVA EM RELAÇÃO À CARACTERIZAÇÃO DA CESSÃO DE MÃO DE OBRA.

O art. 31 da Lei 8.212/91 estabelece que o contratante de serviços caracterizados como cessão de mão de obra deve reter 11% do valor das notas fiscais e efetuar o devido recolhimento. O §5º do art. 33 da Lei 8.212/91 estabeleceu uma presunção absoluta de que a retenção é realizada nos casos em que existe a previsão legal para respectiva obrigação, bem como determinou que a responsabilidade do substituto é exclusiva, afastando a responsabilidade do beneficiário dos pagamentos até o montante da retenção presumida. A caracterização de que a contratação de serviços se deu com cessão de mão de obra é resultado de presunção legal relativa, tendo como fato base a contratação de serviços relacionados no art. 219 do RPS. Na presença de provas que demonstram que a prestação de serviços não se amolda aos requisitos da cessão de mão obra previstos no §3º do art. 31 da Lei 8.212/91, a presunção relativa fica afastada, retirando o fundamento da obrigação de realizar a retenção.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que votou em negar provimento ao recurso.

Os autos foram remetidos à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em 08/10/2013 (fl. 159) e, em 13/11/2013 (fl. 193), retornaram com Recurso Especial (fls. 160/168) objetivando rediscutir a matéria: **Aplicação da retenção na contratação de serviços de construção civil por cessão de mão de obra e por empreitada.**

Pelo despacho datado de 30/01/2017 (fls. 195/197), considerou-se demonstrada a divergência jurisprudencial e deu-se seguimento ao Recurso especial da Fazenda Nacional.

Na sequência, transcrevo ementa do acórdão apresentado como paradigma:

Acórdão 2403-01.266

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/07/2006

PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO IRREGULARIDADE NA LAVRATURA DA NFLD INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram a autuação, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade da autuação.

PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA NÃO APRECIACÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA RETENÇÃO.

O contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviços e recolher a importância retida, nos termos do art. 31 da Lei 8.212/91, na redação da Lei nº 9.711/98.

A empresa prestadora de serviços mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada que tenha valores retidos poderá compensar essas importâncias quando do recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço.

PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO SOLIDARIEDADE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA.

A contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO ACRÉSCIMOS LEGAIS JUROS E MULTA DE MORA ALTERAÇÕES DADAS PELA LEI 11.941/2009 RECÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA ART. 106, II, C, CTN

Até a edição da Lei 11.941/2009, os acréscimos legais previdenciários eram distintos dos demais tributos federais, conforme constavam dos arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991. A Lei 11.941/2009 revogou o art. 34 da Lei 8.212/1991 (que tratava de juros moratórios), alterou a redação do art. 35 (que versava sobre a multa de mora) e inseriu o art. 35-A, para disciplinar a multa de ofício.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa de mora mais benéfica.

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma de juros de mora (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

Razões apresentadas pela Fazenda Nacional

A Fazenda Nacional alega, em síntese, o que se segue:

- O acórdão recorrido afastou a exigência de retenção e recolhimento de 11% sobre notas fiscais a título de contribuição previdenciária, diante da ausência dos elementos caracterizadores da cessão de mão de obra.
- O paradigma confirma claramente a obrigação de reter e recolher 11% sobre as notas fiscais de serviços de construção civil por empreitada, como é o caso dos autos, independentemente da caracterização de cessão de mão de obra. No entendimento do precedente apresentado, a contratação dos serviços de construção civil por empreitada, por si só, sujeita o contratante à retenção para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias.
- A relação dos serviços sujeitos à retenção previdenciária de 11% encontra-se no art. 31 da Lei nº 8.212/91, em seu § 4º, que também remeteu ao Regulamento a possibilidade de inclusão de outros serviços sujeitos à referida obrigação, além dos listados em seu próprio texto.
- O § 3º do art. 219 do RPS bem ressalta que os serviços relacionados nos incisos I a V também estão sujeitos à retenção quando contratados mediante empreitada de mão-de-obra, ou seja, os contratos de prestação de serviços de limpeza, conservação e zeladoria; vigilância e segurança; **construção civil**; serviços rurais; e digitação e preparação de dados para processamento estão obrigados à retenção previdenciária de 11% tanto por empreitada quanto mediante cessão de mão de obra.

- Conforme anotado no relatório fiscal, tem-se que os serviços prestados enquadram-se no conceito de serviços de construção civil. Tais serviços, aliás, estão sujeitos à retenção, conforme disposto no § 4º do artigo 31 da Lei nº 8.212/1991. Nesse sentido, também, o § 3º do art. 219 do Decreto nº 3.048/1999.
- No presente caso, por força dos dispositivos legais citados, a retenção prescinde de comprovação da cessão de mão de obra, já que ela é obrigatória mesmo quando os serviços são prestados mediante empreitada.
- Logo, por todo o exposto, merece reforma o acórdão recorrido, devendo ser mantido o lançamento em sua integralidade.

Contrarrazões do Contribuinte

O Contribuinte tomou ciência das decisões proferidas pelo CARF em 04/04/2017 (fl. 203) e, em 18/04/2017 (fl. 204), apresentou contrarrazões (fls. 206/217) ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, em que alega o que segue:

- A empresa recorrida não pode ser inserida na obrigação tributária, uma vez que diferentemente do alegado pela União Federal, os serviços prestados não são realizados mediante cessão de mão de obra.
- A mera prestação de serviços não caracteriza cessão de mão de obra, que é constituída mediante a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos.
- Outra consideração que merece destaque diz respeito ao pressuposto da continuidade. Como serviços contínuos devem ser entendidos aqueles dos quais a contratante necessita de forma permanente.
- Cumpre à Autoridade Fiscal demonstrar que o contribuinte contratou serviços do art. 219 do Decreto nº 3.048/1999, para que fique caracterizada a contratação de serviços por cessão de mão de obra, o que não ocorreu.
- Confirmada a inexistência de cessão de mão de obra, a Recorrente intenta imputar a obrigação de retenção de 11% ao aduzir que tal obrigação é devida em casos de empreitada. No entanto, o art. 31 da Lei nº 8.212/1991 é claro ao limitar a referida obrigação às hipóteses de cessão de mão de obra e de empreitada de mão de obra.
- Empreitada de mão de obra é a contratação exclusiva de empresa construtora registrada no Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura – CREA que assume a responsabilidade direta na execução total da obra, nela incluindo o fornecimento de material.

- Somente na hipótese em que não se caracterize a empreitada global da obra ou repasse total deste tipo de contrato, aplicar-se-ia a retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/1991.
- No presente caso, não houve a exploração de mão de obra, mas a exploração da obra para a qual foi contratada a empresa, não se aplicando o disposto no art. 31 da Lei nº 8.212/1991.
- De acordo com o art. 176 da Instrução Normativa SRP nº 3/2005, a retenção não se aplica à empreitada global e ao contribuinte individual equiparado à empresa. Assim, a retenção não seria devida, eis que as empresas Solid Construções e Serviços Ltda e Fontauratec – Prestação de Serviços Ltda teriam sido contratadas por empreitada global, bem como a empresa Márcia Braga Soares – ME seria contribuinte individual equiparado a empresa, também não estaria sujeita à retenção.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos necessários à sua admissibilidade, portando dele conheço.

A matéria devolvida à apreciação deste Colegiado cinge-se à **aplicação da retenção na contratação de serviços de construção civil por cessão de mão de obra e por empreitada.**

Ao julgar o Recurso Voluntário interposto pela Contribuinte, o colegiado *a quo*, assim decidiu:

Sabendo tratar-se de presunção legal de retenção, resta-nos esclarecer se tratamos de presunção legal relativa ou absoluta.

Como se sabe, uma presunção é o processo, que utiliza a lógica, no caso das presunções simples, ou a determinação legal, no caso das presunções legais, partindo do fato base, ou do indício, e resultando no fato presumido. Acrescente-se que as presunções legais podem ser absolutas ou *juris et de jure* e relativas ou *juris tantum*, sendo que as absolutas são insuscetíveis de serem ilididas por prova em contrário, ao passo que as relativas podem ser ilididas por provas de que o fato ocorrido diverge do fato presumido. (TOMÉ, Fabiana Del Padre. A prova no direito tributário. São Paulo: Noeses, 2005, p. 136).

O art. 33, §5º da Lei 8.212/91 dispões que, para a empresa obrigada à retenção, é vedado “alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto” na mesma Lei. Tendo o §5º do art. 33 da Lei 8.212/91 criado uma presunção com relação a qual é vedado fazer prova em contrário, concluímos tratar-se de presunção absoluta.

Resulta dizer que, constatando a ocorrência de uma situação na qual a empresa estava obrigada a fazer a retenção, o fisco irá presumir que esta foi feita pelo responsável e dele irá exigir o correspondente crédito tributário, pois a lei prescreveu que o responsável por substituição fica “diretamente responsável”.

No caso da retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços executados mediante cessão de mão de obra, o §3º do art. 31 da Lei 8.212/91 criou uma regra geral para determinarmos se a prestação de serviços se deu por meio de cessão de mão de obra. Assim, “*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, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação*”. Trata-se de, como dissemos, uma regra geral, mas, em adição, quis a mesma lei criar outra presunção, agora relativa, em relação aos serviços que se enquadram com as características de cessão de mão de obra. No §4º do art. 31 da Lei 8.212/91, portanto, temos uma lista de serviços que, por presunção legal relativa, são considerados como executados por cessão de mão de obra. Além de listar alguns serviços, a lei permitiu ao regulamento aumentar a lista de serviços que, por presunção relativa, seriam considerados executados por meio de cessão de mão de obra. Digo que há uma presunção relativa, pois a lista dos serviços submete-se à regra geral do § 3º do art. 31. Significa dizer que a empresa contratante poderá demonstrar que, mesmo tendo contratado alguns dos serviços listados pela Lei ou pelo regulamento, a execução dos serviços não se deu de uma forma que caracterize a cessão de mão de obra, nos moldes do §3º do art. 31. Em suma, diante da existência de tal presunção relativa, cabe ao fisco demonstrar que houve a contratação de serviços relacionados na lei ou no regulamento para concluir que foi realizado por meio de cessão de obra, ao passo que, ao contratante, caberá o ônus de demonstrar que a prestação de serviços não se deu com características de cessão de mão de obra. Para compreendermos o que seria uma cessão de mão de obra, devemos lembrar que uma das principais características que distinguem a cessão de mão de obra da empreitada é a existência de um resultado pretendido para a empreitada, ao passo que na cessão de mão de obra a contratada não se compromete com um resultado, apenas coloca trabalhadores à disposição da contratante. Concordamos com o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior quando este interpretou, no voto do Acórdão 2301-00.444, o significado de “*estar à disposição*” como equivalente estar submetido ao poder de comando do contratante, sem, no entanto, ressaltarmos, caracterizar uma subordinação jurídica.

Logo, a realização de um serviço determinado, especificado em contrato ou na nota fiscal apresentado pela recorrente, não caracteriza a cessão de mão de obra, uma vez que o trabalhador não ficou sob o poder de comando do contratante. A continuidade do serviço é outra característica exigida pela lei para caracterizar a cessão de mão de obra. Mas é a continuidade do serviço, não do prestador ou do trabalhador. Se mensalmente é trocado o prestador, mas o serviço mostra-se contínuo no tempo do ponto de vista da contratante, então, temos a continuidade exigida pela lei.

Dessa maneira, nos casos que se enquadram no art. 31 da Lei 8.212/91, temos um encadeamento de duas presunções.

A primeira, relativa, que trata da caracterização dos serviços que se consideram realizados com cessão de mão de obra. O fato base de tal presunção é a constatação de contratação de serviço relacionado pela lei ou pelo regulamento, sendo o fato presumido a realização do referido serviço com cessão de mão de obra. Cabe ao contratante, nesse caso, demonstrar que a contratação não se deu nos moldes do §3º do art. 8.212/91 para afastar o fato presumido.

A segunda presunção, esta absoluta, é a presunção de que, caracterizada a contratação de serviço por meio de cessão de mão obra, considera-se efetivada a retenção de 11% e, portanto, deve ser feito o recolhimento. O fato base de tal presunção absoluta é a

contratação de serviços por meio de cessão de mão de obra, sendo o fato presumido a retenção de 11%.

A par disso, cabe à autoridade fiscal demonstrar que o fiscalizado contratou serviços entre aqueles constantes do art. 219 do Decreto 3.048/99, para que fique caracterizado a existência de contratação de serviços com cessão de mão de obra e, conseqüentemente, surja a obrigação de recolher ao fisco o valor presumidamente retido do contratado. Ao fiscalizado cabe demonstrar que a contratação não se deu nos moldes do §3º do art. 31 da Lei 8.212/91 para afastar o fato presumido.

Passemos às considerações sobre o caso dos autos.

Conforme anotamos alhures, *“a realização de um serviço determinado, especificado em contrato ou na nota fiscal apresentado pela recorrente, não caracteriza a cessão de mão de obra, uma vez que o trabalhador não ficou sob o poder de comando do contratante”*. Como no caso presente em todas as três prestações de serviço temos a realização de um serviço determinado em nota fiscal, de acordo com o relato da própria fiscalização e conforme observamos nos documentos de fls. 67/74, não temos caracterizada a cessão de mão de obra, o que afasta a obrigação da empresa de realizar a retenção. (Grifou-se)

O lançamento ocorreu em razão do que determina a Lei 8.212/91, art. 31, 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

A respeito da matéria, o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, estabelece:

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.

§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.

§ 2º Enquadram-se na situação prevista no **caput** os seguintes serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra:

[...]

III- construção civil;

[...]

§3º Os serviços relacionados nos incisos I a V também estão sujeitos à retenção de que trata o caput quando contratados mediante empreitada de mão-de-obra.

[...] (Grifou-se)

Por sua vez, a Instrução Normativa - IN SRP nº 03/05 (que repete o conteúdo da IN INSS/DC nº 100/03), vigente à época dos fatos geradores, assim dispõe:

IN SRP 03/05:

Art. 143. Cessão de mão-de-obra é a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 1974.

§ 1º Dependências de terceiros são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços.

§ 2º Serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores.

§ 3º Por colocação à disposição da empresa contratante entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato.

Art. 144. Empreitada é a execução, contratualmente estabelecida, de tarefa, de obra ou de serviço, por preço ajustado, com ou sem fornecimento de material ou uso de equipamentos, que podem ou não ser utilizados, realizada nas dependências da empresa contratante, nas de terceiros ou nas da empresa contratada, tendo como objeto um resultado pretendido.

Art. 145. Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, observado o disposto no art. 176, os serviços de:

[...]

III - construção civil, que envolvam a construção, a demolição, **a reforma** ou o acréscimo de edificações ou de qualquer benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo ou obras complementares que se integrem a esse conjunto, tais como a reparação de jardins ou passeios, a colocação de grades ou de instrumentos de recreação, de urbanização ou de sinalização de rodovias ou de vias públicas; (Grifou-se)

[...]

De se observar que o art. 31 da Lei nº 8.212/1991 e o **caput** e § 3º do art. 219 do Regulamento da Previdência Social são absolutamente claros no sentido de que, em se tratando de construção civil, o contratante está obrigado à retenção de 11% sobre o valor da nota fiscal seja nos casos de cessão de mão de obra ou naqueles em que os serviços são prestados mediante empreitada.

Em virtude disso, não há como atribuir razão ao Colegiado Ordinário de que a autoridade autuante deveria ter demonstrado a cessão de mão de obra para conferir validade ao lançamento. O fato de os serviços de construção civil terem sido prestados por empreitada, repise-se, é suficiente para fazer nascer a obrigação da contratante de efetuar a retenção.

Ademais, segundo demonstrado no Relatório Fiscal (fls. 55/59), em relação à empresa Solid Construções e Serviços Ltda, as retenções de 11% foram inclusive destacadas nas

notas fiscais de prestação de serviços, mas não foram descontadas da empresa prestadora e nem recolhida à Previdência Social.

Quanto à empresa Fontouratec Prestação de Serviços Ltda, verificou-se que o objeto do contrato é fabricação e montagem de gradil metálico, fechamento, escadas metálicas, cobertura metálica guarita, portões em chapas galvanizadas, recuperação de prateleiras metálicas, suportes de ar condicionado e cobertura metálica sala gerador. Nesse caso, os pagamento efetuados à prestadora, comprovados pelas Notas Fiscais emitidas, foram escriturados na contabilidade do Contribuinte na conta contábil 13019600000000 denominada Construções & Incorporações.

No que tange a Notas Fiscais emitidas pela empresa Márcia Braga Soares – ME, referem-se a serviços de jardinagem e paisagismo com fornecimento de material que também se inclui no conceito de obra de construção civil.

O Contribuinte, em contrarrazões, não questiona que os serviços prestados pela Solid Construções e Serviços Ltda e pela Fontouratec Prestação de Serviços Ltda sejam de construção civil, porém, argumenta que foram executados por empreitada global, razão pela qual prevaleceria a responsabilidade solidária entre tomadora e prestadora, não sendo devida a retenção, conforme prevê o inciso II, do art. 176 da Instrução Normativa SRP nº 03/2005, que estabelece:

Art. 176. Não se aplica o instituto da retenção:

[...]

II - à empreitada total, conforme definida na alínea “a” do inciso XXVIII do caput e no § 1º, ambas do art. 413, aplicando-se, nesse caso, o instituto da solidariedade, conforme disposições previstas na Seção III do Capítulo X deste Título, observado o disposto no art. 191 e no inciso IV do § 2º do art. 178;

Ocorre que o dispositivo da Instrução Normativa SRP nº 3/2005 remete à alínea “a” do inciso XXVIII do caput e no § 1º, ambas do art. 413, que dispõem:

Art. 413. Considera-se:

[...]

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;

[...]

§ 1º Será também considerada empreitada total:

I - o repasse integral do contrato, na forma do inciso XXXIX do caput;

II - a contratação de obra a ser realizada por consórcio, constituído de acordo com o disposto no art. 279 da Lei nº 6.404, de 1976, desde que pelo menos a empresa líder seja construtora, observados os conceitos dos incisos XX e XXVII do caput deste artigo; e

[...]

De se esclarecer que, diferentemente do que aduz o Sujeito Passivo, a Instrução Normativa SRP nº 3/2005 não faz referência a empreitada global, mas a empreitada total. Além do que, empreitada total é definida na referida norma como sendo o contrato de construção civil celebrado exclusivamente com empresa construtora que assuma a responsabilidade direta pela execução de todos os serviços necessários à realização da obra, compreendidos em todos os projetos a ela inerentes.

Por certo, além de não fazer prova de que os serviços foram prestados por empreitada total, esses serviços, por sua própria natureza, não compreendem todos os projetos inerentes a uma obra de construção como exige a norma suscitada pelo Sujeito Passivo. Tratam-se de serviços complementares que estão sujeitos a retenção e não se submetem à responsabilidade solidária. Além disso, como dito no Relatório Fiscal, “*O presente Auto de Infração é referente [...] à obra de matrícula CEI 50.018.13231/72*”, ou seja, não há que se falar em empreitada total em se tratando de obra cuja realização foi executada por três empresas diferentes, consoante apontado pela autoridade autuante.

Alega-se ainda em contrarrazões que não seria devida a retenção sobre as Notas Fiscais relativas à empresa Márcia Braga Soares – ME, por se tratar de contribuinte individual equiparado à empresa, buscando fundamento no inciso IV, do art. 176 da mesma normativa.

No entanto, a prestadora dos serviços não se trata de contribuinte individual equiparado a empresa, eis que é microempresa com registro de CNPJ, ao passo que o contribuinte individual equiparado à empresa é a pessoa física, com cadastro específico no INSS – CEI, que mantém empregados registrados, como, por exemplo: dentistas, cabeleireiras, contador.

A própria IN SRP 03/2005 tratava do assunto, conforme se verifica no trecho abaixo:

Art. 18. Os cadastros do INSS são constituídos dos dados das empresas, dos equiparados a empresas e das pessoas físicas seguradas da Previdência Social.

Art. 19. A inscrição ou a matrícula serão efetuadas, conforme o caso:

I - no Cadastro Nacional de Informação Social - CNIS mediante atribuição de um NIT, para os trabalhadores em geral;

II - simultaneamente com a inscrição no CNPJ, para as pessoas jurídicas ou equiparados;

III - no Cadastro Específico do INSS (CEI), no prazo de trinta dias contados do início de suas atividades, **para a empresa e equiparado**, quando for o caso, e obra de construção civil, sendo responsável pela matrícula:

a) o equiparado à empresa isenta de registro no CNPJ; (Grifou-se)

Além do que, como referida empresa também prestou serviços complementares de construção civil por meio de empreitada, deveria o Sujeito Passivo ter efetuado a retenção de 11% sobre as notas fiscais de serviços.

Por todas essas razões, considero que a decisão recorrida deve ser reformada e o lançamento restabelecido.

Conclusão

Em virtude do exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho