



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

Processo nº 15983.000667/2010-43
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2401-002.363 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2012
Matéria CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Recorrente MUNICÍPIO DE ITANHAÉM - PREFEITURA MUNICIPAL DA
ESTÂNCIA BALNEÁRIA DE ITANHAÉM
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2006 a 30/11/2006

PREVIDENCIÁRIO. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RETENÇÃO 11%.
OBRIGAÇÃO RECOLHIMENTO. TOMADOR DE SERVIÇO.

De conformidade com os preceitos contidos no artigo 31 da Lei 8.212/91, a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra deverá efetuar a retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º daquele dispositivo legal.

AUSÊNCIA DISCRIMINAÇÃO VALORES MATERIAIS UTILIZADOS
NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. BASE DE CÁLCULO. VALOR
INTEGRAL DA NOTA FISCAL.

Nos termos da legislação de regência, deixando a contribuinte de discriminar, primordialmente, na nota fiscal, as importâncias concernentes aos materiais e/ou equipamentos utilizados na prestação de serviços, impõe-se à adoção do valor integral da NF como base de cálculo da Retenção de 11%.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire – Presidente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

MUNICÍPIO DE ITANHAÉM - PREFEITURA MUNICIPAL DA ESTÂNCIA BALNEÁRIA DE ITANHAÉM, contribuinte, pessoa jurídica de direito público, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 6ª Turma da DRJ em Campinas/SP, Acórdão nº 05-33.559/2011, às fls. 120/122, que julgou procedente o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas pela autuada ao INSS, na qualidade de tomadora de serviços, nos termos do artigo 31 da Lei nº 8.212/91, concernentes à retenção de 11% (onze por cento) sobre o valor da nota fiscal/fatura de prestação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra por empresa contratada, em relação ao período de 02/2006 a 11/2006, conforme Relatório Fiscal às fls. 74/81.

Trata-se de Auto de Infração (antiga – NFLD), lavrado em 13/09/2010, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 189.323,44 (Cento e oitenta e nove mil, trezentos e vinte e três reais e quarenta e quatro centavos).

De acordo com o Relatório Fiscal, a contribuinte, em que pese ter contratado serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra pelas empresas VILA RICA PARK LOCAÇÃO E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA. e J.A. LITORAL TRANSPORTES E TURISMO LTDA. (Transporte de Passageiros), deixou de efetuar o recolhimento da retenção de 11% de que trata o artigo 31 da Lei nº 8.212/91, ensejando a constituição do crédito previdenciário com base no valor bruto das Notas Fiscais, tendo em vista que a empresa não discriminou nas NF's a eventual importância correspondente ao material ou equipamentos.

Inconformada com a Decisão recorrida, a autuada apresentou Recurso Voluntário, às fls. 128/135, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do feito, sob a alegação de que a autoridade lançadora deixou de analisar devidamente os documentos que instruem o processo, os quais demonstram os descontos a serem efetuados nas Notas Fiscais a título de materiais, impondo seja adotado o percentual de 30% do valor bruto das NF's, faturas ou recibos, e não 100% na forma que o Fisco procedeu.

Em defesa de sua pretensão, transcreve os artigos 149 a 151 da Instrução Normativa SRP nº 03/2005, sustentando que referidas normas legais estabelecem que, na hipótese de transporte de passageiros, inexistindo *discriminação dos valores no contrato, como no caso em tela, a base de cálculo deve ser arbitrada em 30% (trinta por cento) do valor da Nota Fiscal*.

Defende que a autuada não adotou o procedimento constatado de maneira aleatória, mas, sim, com base na Instrução Normativa SRP nº 03/2005, bem como em observância à orientação do IBRAP, impondo seja retificado o valor do crédito previdenciário para considerar na base de cálculo dos tributos ora lançados exclusivamente à mão-de-obra contratada, afastando o valor concernente ao material (no caso a locação de veículo).

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso voluntário e passo ao exame das alegações recursais.

Em suas razões de recurso, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, aduzindo para tanto, em síntese, que a fiscalização não examinou os documentos colacionados aos autos na forma que a legislação exige, devendo ser admitido somente 30% da Nota Fiscal como base de cálculo das contribuições previdenciárias ora exigidas, conforme determina os artigos 150, inciso II, e 151, da Instrução Normativa SRP nº 03/2005, em detrimento ao 100% adotado pela autoridade fiscal.

A fazer prevalecer seu entendimento, defende que a autuada não adotou o procedimento constatado de maneira aleatória, mas, sim, com base na Instrução Normativa SRP nº 03/2005, bem como em observância à orientação do IBRAP, impondo seja retificado o valor do crédito previdenciário para considerar na base de cálculo dos tributos ora lançados exclusivamente à mão-de-obra contratada, afastando o valor concernente ao material (no caso a locação de veículo).

Não obstante as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

Antes mesmo de se adentrar as questões de mérito propriamente ditas, impende transcrever os dispositivos legais que regulam a matéria, indispensáveis ao deslinde da controvérsia, senão vejamos:

Com efeito, o artigo 31 da Lei nº 8.212/91, determina que as empresas tomadoras de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, **por substituição tributária**, deverão reter 11% (onze por cento) da nota fiscal ou fatura do serviço, a título de contribuição previdenciária, como segue:

“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.”

Por sua vez, o § 3º do dispositivo legal encimado, traz em seu bojo a definição de ***cessão de mão-de-obra***, para efeito do perfeito enquadramento dos casos concretos à norma supratranscrita, ou seja, subsunção da norma ao fato, *in verbis*:

“§ 3º Para os fins desta Lei, 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.”

Ao regulamentar a matéria, o Decreto nº 3.048/99, em seu artigo 219 e parágrafos, reiterou os preceitos legais acima esposados, trazendo, ainda, a exemplo do § 4º, do artigo 31 da Lei nº 8.212/91, rol taxativo dos serviços a serem enquadrados como cessão de mão-de-obra, nos seguintes termos:

“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:

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - construção civil;

V - serviços rurais;

V - digitação e preparação de dados para processamento;

VI - acabamento, embalagem e acondicionamento de produtos;

VII - cobrança;

VIII - coleta e reciclagem de lixo e resíduos;

IX - copa e hotelaria;

X - corte e ligação de serviços públicos;

XI - distribuição;

XII - treinamento e ensino;

XIII - entrega de contas e documentos;

XIV - ligação e leitura de medidores;

XV - manutenção de instalações, de máquinas e de equipamentos;

XVI - montagem;

XVII - operação de máquinas, equipamentos e veículos;

XVIII - operação de pedágio e de terminais de transporte;

XIX - operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão; (Redação alterada pelo Decreto nº 4.729, de 09/06/03)

ORIGINAL - XIX - operação de transporte de cargas e passageiros;

XX - portaria, recepção e ascensorista;

XXI - recepção, triagem e movimentação de materiais;

XXII - promoção de vendas e eventos;

XXIII - secretaria e expediente;

XXIV - saúde; e

XXV - telefonia, inclusive telemarketing.

§ 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. [...]"

Conforme se extrai dos dispositivos legais retro, tratando-se de serviços **efetivamente/comprovadamente** prestados mediante cessão de mão-de-obra, estarão sujeitos à retenção de 11% de que trata o artigo 31 da Lei nº 8.212/91.

Frise-se, porém, que o entendimento majoritário levado a efeito nesta egrégia Câmara é no sentido de que não basta que a autoridade lançadora informe o serviço prestado, enquadrando-o no rol acima mencionado. Deverá, ainda, comprovar mediante documentação hábil e idônea a ocorrência do fato gerador do tributo, *in casu*, a execução do serviço mediante cessão de mão-de-obra, exceto nos casos em que a contribuinte não ofertou os contratos e/ou outros documentos solicitados pela fiscalização, hipótese em que o fiscal autuante poderá presumir tal situação a partir de outros elementos colocados à disposição do Fisco (Notas Fiscais, p. ex.), ou quando a retenção de 11% já se encontra destacada na própria nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, o que se vislumbra na presente demanda.

Cumprе esclarecer que referida conduta da fiscalização, em demonstrar cabalmente a ocorrência do fato gerador, com espeque no artigo 142 do CTN, encontra sustentáculo, igualmente, na própria vontade do legislador ordinário que, ao disciplinar a matéria, fez questão de elucidar a conceituação de ***cessão de mão-de-obra***, no § 3º, do artigo 31 da Lei nº 8.212/91. Se assim não fosse, bastaria arrolar os serviços que se enquadram como cessão de mão-de-obra, sem conquanto conceituá-lo.

Nesse sentido, não restam dúvidas de que a legislação previdenciária pertinente à matéria impõe ao agente lançador que demonstre o enquadramento do serviço prestado no rol taxativo constante dos dispositivos legais supra, comprovando, ainda, ter sido executado mediante cessão de mão-de-obra.

É o que determina o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, nos seguintes termos:

*“Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, **com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.**” (grifamos)*

Conforme se extrai da documentação acostada aos autos, conclui-se que o conjunto dos elementos de provas, corroborado com os argumentos da fiscalização, são suficientemente capazes de demonstrar que os serviços, de fato, foram prestados mediante cessão de mão-de-obra.

In casu, a contribuinte deixou de destacar e, bem assim, recolher o valor relativo às contribuições previdenciárias sob análise, o que ensejou a lavratura da autuação fiscal exigindo crédito tributário adotando como base de cálculo a integralidade da Nota Fiscal, uma vez que a empresa não discriminou os eventuais valores relativos ao material utilizado na prestação de serviços.

Por sua vez, extrai-se da peça recursal que a contribuinte em momento algum infere não ter incorrido na infração objeto do lançamento, se limitando a defender que a autoridade lançadora deveria ter admitido o percentual de 30% da NF como base de cálculo dos tributos ora exigidos, em decorrência dos materiais utilizados, olvidando-se, porém, que para tanto deveria ter efetuado a discriminação de tais importâncias nas Notas Fiscais.

Aliás, as normas utilizadas como esteio à argumentação da contribuinte, em verdade, oferecem proteção à pretensão fiscal, ao exigir a discriminação no contrato e na nota fiscal dos valores concernentes aos materiais ou equipamentos utilizados na prestação dos serviços, consoante se positiva dos artigos 149 a 151 da Instrução Normativa SRP nº 03/2006, *in verbis*:

“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.

[...]

§ 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 pela contratada esteja apenas previsto em contrato, 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:

[...]

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

[...]

§ 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, desde que haja a discriminação de valores nestes documentos, observando-se, no caso da prestação de serviços na área da construção civil, os percentuais abaixo relacionados:

[...]

Art. 151. Não existindo previsão contratual de fornecimento de material ou utilização de equipamento e o uso deste equipamento não for inerente ao serviço, mesmo havendo discriminação de valores na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, a base de cálculo da retenção será o valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, exceto no caso do serviço de transporte de passageiros, onde a base de cálculo da retenção corresponderá à prevista no inciso II do art. 150.

Parágrafo único. Na falta de discriminação de valores na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, a base de cálculo da retenção será o seu valor bruto, ainda que exista previsão contratual para o fornecimento de material ou utilização de equipamento, com ou sem discriminação de valores em contrato.” (grifamos)

Extrai-se dos dispositivos legais encimados que o requisito fundamental para a variação do percentual do valor da Nota Fiscal a ser admitido como base de cálculo para Retenção de 11% é a ocorrência de discriminação das importâncias dos materiais e/ou equipamentos utilizados nas NF's. Em certos casos até admite-se não constar do Contrato de Prestação de Serviços, não desonerando em hipótese alguma a discriminação na respectiva Nota Fiscal.

Na presente demanda, a contribuinte deixou de destacar o valor da Retenção de 11% nas Notas Fiscais de Serviços, bem como não discriminou as importâncias concernentes aos materiais utilizados na prestação dos serviços, o que ensejou a adoção do valor integral da NF como base de cálculo das contribuições previdenciárias em comento.

Na esteira desse entendimento, não se cogita em improcedência do feito, eis que o fiscal autuante agiu da melhor forma, com estrita observância da legislação de regência, impondo a manutenção da decisão recorrida em sua plenitude.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida e/ou macular o crédito previdenciário ora exigido, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente debatidas/rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito previdenciário, atraindo para si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando a Decisão de primeira instância em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira