



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

Processo nº 16020.000110/2007-58
Recurso nº 252.224 Voluntário
Acórdão nº 2301-01.946 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2011
Matéria Cessão de Mão de Obra: Retenção. Empresas em Geral
Recorrente EATON POWER QUALITY INDÚSTRIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/03/2006

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA - RETENÇÃO 11%.

A empresa contratante de serviços de construção civil, executados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, está obrigada a 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 prestadora dos serviços.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora.

Marcelo Oliveira - Presidente.

Bernadete de Oliveira Barros- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silverio, Bernadete De Oliveira Barros, Wilson Antonio De Souza Correa, Mauro Jose Silva, Edgar Silva Vidal.

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente à obrigação do contratante de serviço mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada de reter 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura emitida pelo prestador de serviço

Conforme Relatório Fiscal (fls. 193 a 198), a recorrente contratou serviços sob a modalidade de cessão de mão de obra ou empreitada parcial junto a diversas empresas ali relacionadas, sem, contudo, efetuar a retenção de 11% do valor bruto das notas/faturas emitidas pela contratada, ou efetuando a retenção de valor menor que o devido, contrariando os normativos legais que regem a matéria.

A autoridade lançadora fundamentou o débito no art. 31, da Lei 8212/91, informando que a empresa notificada realizava contratos de subempreitada com prestadores de serviços em obras de construção civil (subempreiteiros) sem que esses contratos configurassem o repasse integral da obra, configurando, portanto, um contrato de subempreitada parcial, não se aplicando o instituto da solidariedade entre a empresa construtora Eaton e a subempreiteira, mas sim o instituto da retenção, razão pela qual a empresa Eaton era a responsável pelas matrículas e encerramentos das obras perante o INSS.

Esclarece que a base de cálculo utilizada no levantamento para a aplicação da retenção de 11% foi de no mínimo 50% do valor bruto da nota fiscal, quando os valores de material/equipamento e mão de obra estavam discriminados nas notas fiscais mas não nos contratos, e de 100% quando os mesmos não estavam discriminados nas notas fiscais, independentemente de estarem discriminados ou não nos contratos.

A notificada impugnou o débito e a Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da Decisão-Notificação 21.038/0047/2007 (fls 601 a 611), julgou o lançamento procedente.

Inconformada com a decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 620), repetindo basicamente as alegações trazidas na impugnação.

Reitera que a lei que instituiu a retenção de 11% sobre a mão-de-obra contratada foi introduzida no ordenamento jurídico por veículo inadequado, o que a torna absolutamente indevida.

Frisa que, tratando-se de contratação de serviços, o tema é regido pelo artigo 30, inciso VI, da Lei 8.212/91, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 9.528/97 e, diante disso, a responsabilidade existente entre o tomador e o prestador do serviço de construção civil é subsidiária, vez que, de início, a r. Fiscalização deve cobrar seu crédito tributário daquele que efetivamente prestou o serviço, no caso, do construtor, somente podendo acionar o contratante/tomador quando não conseguir receber do primeiro.

Reafirma que os serviços contratados pela recorrente não têm qualquer relação com cessão de mão de obra, mas sim de mera prestação de serviços, onde foram apenas emitidas notas fiscais e os serviços foram prestados apenas uma única vez, ou alternativamente, mas jamais de forma contínua.

Sustenta que só se pode considerar serviço prestado mediante cessão de mão-de-obra aqueles nos quais as empresas contratadas alocam seus segurados, colocando-os à disposição da contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, o que não ocorreu no caso em tela, razão pela qual inaplicável o art. 31 da Lei nº 8.212/91, devendo ser julgado improcedente o lançamento ora recorrido.

Inferre que é bastante provável que as empresas que prestaram os serviços para a Recorrente tenham pago normalmente a contribuição previdenciária para o INSS em sua totalidade, o que evidencia que, no caso específico dos autos, deveria obrigatoriamente o INSS primeiro fiscalizar as empresas prestadoras de serviço e só após constatar que elas não recolheram a contribuição social, aí sim autuar a Recorrente.

Alega desproporcionalidade e efeito confiscatório da penalidade imposta à Recorrente, pois se exige, também através da NFLD, multa punitiva que ofende o direito de propriedade e alcança caráter confiscatório, em manifesta demonstração de ofensa a princípios basilares que regem o sistema jurídico, especialmente na esfera administrativa.

Insurge-se contra a aplicação da taxa SELIC para os débitos tributários, uma vez que estará corrigindo-os e, ao mesmo tempo, remunerando-os com índices superiores aos permissivos legais.

Voto

Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, Relatora.

O recurso é tempestivo e não há óbice para seu conhecimento.

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

Inicialmente, a notificada alega que a lei que instituiu a retenção de 11% sobre a mão-de-obra contratada foi introduzida no ordenamento jurídico por veículo inadequado, o que a torna absolutamente indevida, e entende que, tratando-se de contratação de serviços, o tema é regido pelo artigo 30, inciso VI, da Lei 8.212/91, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 9.528/97 e, diante disso, a responsabilidade existente entre o tomador e o prestador do serviço de construção civil é subsidiária.

Todavia, a notificação discutida por meio do presente processo administrativo fiscal não foi lavrada com fundamento no instituto da solidariedade, conforme entendeu de forma equivocada a recorrente, e sim na obrigatoriedade das empresas de, ao contratar serviços com cessão de mão de obra ou empreitada, reter 11% sobre o valor bruto da Nota Fiscal .

Da mesma forma, a autoridade notificante não fundamentou o débito no art. 30, da lei 8.212/91, e sim no art. 31 do mesmo diploma legal, com a redação dada pela Lei 9.711/98, uma vez que o fato gerador da contribuição lançada ocorreu após a vigência da Lei 9.711/98.

Portanto, o presente levantamento refere-se à obrigação da empresa de reter 11% sobre o valor da mão-de-obra contida na nota fiscal de serviços, emitida pelas prestadoras.

Em que pese afirmação de que a responsabilidade existente entre o tomador e o prestador do serviço de construção civil é subsidiária, vale reiterar que o presente lançamento não foi efetuado em virtude de solidariedade.

A retenção é uma obrigação principal legal imposta à empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra. Portanto, a recorrente descumpriu obrigação a ela dirigida, não podendo se falar em responsabilidade subsidiária.

O entendimento defendido pela recorrente de que o INSS deveria verificar inicialmente se o tributo foi recolhido pela prestadora antes de exigí-lo do responsável tributário está desprovido de amparo legal.

A Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.711/98, obriga diretamente o contratante dos serviços a efetuar a retenção. O seu art. 31 assim dispõe:

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 devida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa

cedente de mão-de-obra, observado o disposto no parágrafo 5.º do art. 33.

Nesse sentido, após o advento da retenção não há mais que se falar em responsabilidade solidária do tomador para com o contratante de serviços mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada parcial na construção civil, pois aquele passa a ter como obrigação reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal de serviços.

Assim, a empresa notificada, na condição de tomadora de serviços com cessão de mão-de-obra ou empreitada, está obrigada a tal procedimento, independente do fato de a prestadora ter efetuado ou não o recolhimento das contribuições.

E o agente fiscal, ao constatar a prestação de serviço com cessão de mão-de-obra e a falta da retenção, lavrou corretamente a presente NFLD, em observância ao disposto no § 5º do art. 33, da Lei 8.212/1991:

Art. 33.

(...)

§5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

Dessa forma, a Lei 8.212/91 estabelece, no art. 31, na redação transcrita acima, que empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância devida aos cofres da Previdência Social.

Quanto à legalidade da exação discutida, cumpre informar que o próprio Supremo Tribunal Federal já reconheceu que a obrigação de efetuar a retenção introduzida no art. 31 da Lei 8.212/91 pela Lei 9.711/98 não se configura em criação de um novo tributo e sim em alteração na forma de recolhimento da contribuição, conforme voto do Min. Relator CARLOS VELLOSO, cujo trecho transcrevo abaixo:

RE 393946/MG Relatório: - A 3ª Turma do Eg. Tribunal Regional Federal da 1ª Região, em mandado de segurança, deu provimento à apelação e à remessa oficial decidindo pela legitimidade da retenção de 11% (onze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços, introduzida pelo art. 31 da Lei 8.212/91, redação dada pela Lei 9.711/98, uma vez que a citada retenção objetivou facilitar a arrecadação e a fiscalização do recolhimento das contribuições para a Previdência Social, bem como prevenir a sonegação, sendo certo que ela não institui empréstimo compulsório, aumento de alíquota ou confisco, tampouco viola a capacidade contributiva ou qualquer princípio constitucional. O acórdão restou assim ementado: "CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. RETENÇÃO DE 11% (ONZE POR CENTO) SOBRE O VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL OU DA FATURA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ARTIGO 31 DA LEI

Nº 8.212/91, COM A REDAÇÃO DA LEI Nº 9.711/98. LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE.

DECISÕES TRIBUTÁRIAS DO PLENO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

"CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. RETENÇÃO DE 11% (ONZE POR CENTO) SOBRE O VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL OU DA FATURA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ARTIGO 31 DA LEI Nº 8.212/91, COM A REDAÇÃO DA LEI Nº 9.711/98. LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE. 1. As modificações introduzidas pela referida Lei 9.711/98 visam, apenas e tão-somente, facilitar a arrecadação e a fiscalização do recolhimento das contribuições para a Previdência Social, prevenindo a sonegação, não havendo nisso nenhuma ilegalidade ou inconstitucionalidade. 2. Com efeito, não se cuida de uma nova fonte de custeio para a Seguridade Social (C.F., art. 195, § 4º), nem, tampouco, de imposto criado na área da competência residual da União (C.F., art. 154, I) ou instituição de empréstimo compulsório (C.F., art. 148). O que houve, não faz mal repetir, foi uma alteração na forma de recolhimento da contribuição previdenciária, sem nenhuma afronta à Constituição, atribuindo responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, o que é permitido não só pelo Código Tributário Nacional (art. 128), como, também, pela atual Carta Magna, que prevê, inclusive, o pagamento antecipado do imposto ou contribuição, com possibilidade de compensação e/ou restituição (C.F., art. 150, § 7º), exatamente como previsto na Lei 9.711/98, ora impugnada, pelo que não há que se falar ou sustentar em, repito, empréstimo compulsório, aumento de alíquota, confisco ou transgressão a qualquer princípio constitucional, muito menos o da capacidade contributiva.

(...)

No caso, entretanto, registra Fábio Zambitte Ibrahim, com propriedade, que, "mutatis mutantis, é possível comparar a obrigatoriedade da retenção dos 11% com o desconto do imposto de renda na fonte. Em ambas as situações, a fonte pagadora tem dever legal de efetuar determinada retenção, diminuindo o valor pago. É um facere, isto é, uma prestação positiva imposta a determinada pessoa, no interesse da arrecadação de exações devidas." (Fábio Zambitte Ibrahim, "A Retenção de 11% Sobre a Mão-de-Obra", LTr Editora, 2000, pág. 23). Não se tem, portanto, contribuição nova. Tem-se, sim, **"mera obrigação acessória."** (Fábio Zambitte Ibrahim, ob. cit., pág. 32). Aqui, repete-se, o tomador do serviço, ou o contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, fica obrigado a 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. Não há falar, portanto, vale repetir, em contribuição nova, ou contribuição decorrente de outras fontes - C.F., art. 195, § 4º.(grifos meus)

Assim, o Supremo concluiu que a Lei 9.711/98 não introduziu nova contribuição e sim nova obrigação acessória, que é a de reter 11% sobre o valor dos serviços prestados contidos na nota fiscal ou fatura.

Cumprir destacar que a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Nesse sentido, o ilustre jurista Alexandre de Moraes (curso de direito constitucional, 17ª ed. São Paulo. Editora Atlas 2004.314) colaciona valiosa lição: *“o tradicional princípio da legalidade, previsto no art. 5º, II, da CF, aplica-se normalmente na administração pública, porém de forma mais rigorosa e especial, pois o administrador público somente poderá fazer o que estiver expressamente autorizado em lei e nas demais espécies normativas, inexistindo, pois, incidência de vontade subjetiva. Esse princípio coaduna-se com a própria função administrativa, de executor do direito, que atua sem finalidade própria, mas sem em respeito à finalidade imposta pela lei, e com a necessidade de preservar-se a ordem jurídica”.* (grifei)

A recorrente alega que os serviços em questão não se enquadram no conceito de cessão de mão de obra eis que não eram contínuos e nem houve a colocação do empregado à disposição da recorrente.

Entretanto, para os fins do art. 31 da lei 8.212/91, e de acordo com os normativos vigentes à época da ocorrência do fato gerador, consideram-se serviços contínuos *“...aqueles que se constituem em necessidade permanente do contratante, ligados ou não a sua atividade fim, independente de periodicidade, conceito no qual se enquadram perfeitamente os serviços prestados pelas empresas contratadas, conforme descrição constante das planilhas elaboradas pelo agente fiscal e dos contratos e notas fiscais juntados ao processo.*

No mesmo sentido, a redação do artigo 219, parágrafo 1º, do Decreto 3.048/99, dispõe que:

“Art. 219 (...)

§ 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.”

Os contratos de Prestação de Serviços trazidos aos autos corroboram o entendimento de que os serviços prestados se enquadram no conceito legal de cessão de mão de obra.

Ademais, constam, das notas fiscais, o destaque das retenções.

Assim, entendo que restou caracterizada a situação prevista no art. 31, da Lei 8.212/91, bem como a obrigatoriedade de a recorrente efetuar a retenção de que trata o referido dispositivo legal.

Em relação ao entendimento de que é bastante provável que as empresas que prestaram os serviços para a Recorrente tenham pago normalmente a contribuição previdenciária para o INSS em sua totalidade, o que pode ocasionar o enriquecimento ilícito do

Órgão Previdenciário, vale reiterar que, conforme artigo 31 da Lei 8.212/91, a obrigação direta de efetuar a retenção e recolher o valor devido é da contratante dos serviços.

E, como se presume feita a retenção, de acordo com o § 5º, do art. 33, da Lei 8.212/91, transcrito acima, a prestadora poderá se compensar dos valores retidos, já que a própria Lei nº 9.711/98, que instituiu a obrigatoriedade de a empresa contratante de serviços com cessão de mão de obra reter 11% do valor bruto da nota fiscal de serviços, determinou que o valor retido será compensado com as contribuições devidas sobre a folha.

Ademais, mesmo que ainda que a prestadora não tenha feito a compensação, poderá fazê-la a qualquer momento, pois possui amparo legal para tanto.

Dessa forma, não há que se falar em enriquecimento ilícito.

A recorrente alega desproporcionalidade e efeito confiscatório da penalidade imposta, entendendo que se exige, por meio da NFLD em discussão, multa punitiva que ofende o direito de propriedade e alcança caráter confiscatório.

Todavia, cumpre esclarecer que o valor lançado na NFLD é a multa de mora. Não foi aplicada uma penalidade, já que o presente crédito não foi constituído tendo em vista uma infração à legislação, mas sim devido à constatação de que não houve o recolhimento do valor total da contribuição previdenciária devida no prazo legal.

A NFLD, Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, notifica o contribuinte de que ele é devedor da Previdência Social da quantia nela expressa.

E o valor notificado foi acrescido de juros e multa moratória, tendo em vista o não-recolhimento de toda a contribuição no prazo legal. Tal procedimento encontra amparo nos artigos 34 e 35 da Lei 8.212/91, vigentes à época do lançamento.

Cumpra lembrar que “*na Administração Pública, não há liberdade nem vontade pessoal. Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza*”.

“*A lei para o particular, significa ‘pode fazer assim’; para o administrador público significa ‘deve fazer assim’.*” (Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1991. 16ª ed. Atual. Pela Constituição de 1988, 2ª tiragem, p. 78)

Portanto, a multa de mora aplicada está em conformidade com o estabelecido na Lei 8.212/91.

Da mesma forma, a aplicação da taxa SELIC no caso em tela possui amparo na legislação assinalada no FLD.

E o Conselho Pleno, no exercício de sua competência, uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria, por meio do Enunciado 03/2007, transcrito a seguir:

Enunciado nº 03:

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais

Processo nº 16020.000110/2007-58
Acórdão n.º **2301-01.946**

S2-C3T1
Fl. 681

Nesse sentido e,

Considerando tudo mais que dos autos consta

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

É como voto.

Bernadete de Oliveira Barros - Relatora