



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

Processo n° 16045.000207/2009-44
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2803-002.285 – 3ª Turma Especial
Sessão de 18 de abril de 2013
Matéria CESSÃO DE MÃO DE OBRA: RETENÇÃO. EMPRESAS EM GERAL
Recorrente CCDL CONSTRUÇÕES DE DUTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/12/2005

SERVIÇOS PRESTADOS. RETENÇÃO DE 11%. OBRIGAÇÃO DA CONTRATANTE.

A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra deve reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida, na forma da lei, em nome da empresa cedente da mão-de-obra.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. APLICAÇÃO À COBRANÇA DE TRIBUTOS.

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 do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

CO-RESPONSÁVEIS.

A relação de co-responsáveis não tem como escopo incluir pessoas físicas e jurídicas no pólo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas representantes legais do sujeito passivo que, eventualmente, poderão ser responsabilizadas ou não na esfera judicial, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa.

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 do relator.

Processo nº 16045.000207/2009-44
Acórdão n.º **2803-002.285**

S2-TE03
Fl. 192

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Oséas Coimbra Júnior, Eduardo de Oliveira, Gustavo Vettorato, Amílcar Barca Teixeira Júnior e Natanael Vieira dos Santos.

CÓPIA

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata-se do auto de infração DEBCAD 37.179.2096, referente à retenção de onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibos de prestação de serviços, prevista no art. 31, §§ 1º e 2º, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, relativas às competências 03/2005 a 12/2005.

No Relatório Fiscal de fls. 61/69, o auditor fiscal assim fundamenta a lavratura do auto de infração:

7. O contrato de 01/02/2005 entre a CCDL Construções de Dutos Ltda e a empresa prestadora Cambraia e Barros Ltda ME (xerox em anexo), tem por objeto o fornecimento de serviços de locação de imóveis mobiliados (HOTELARIA) com serviços de limpeza, para repúblicas de funcionários da contratante, determinando na clausula II, letras "c" e "f" do item 2.1 que a contratada se obrigou a fornecer toda a mão de obra necessária a execução dos serviços de limpeza da repúblicas, com limpeza diária local; e na letra "j" do mesmo item 2.1 se obrigou ao fornecimento, a operação e manutenção de todas as repúblicas de seus funcionários, estando portanto sujeito a retenção sobre a Nota Fiscal/Fatura de Serviços, na base de 50% do valor da Nota Fiscal (material e mão de obra).

8. Assim sendo, verifica-se que a CCDL Construções de Dutos Ltda poderia ter contratado várias empresas, uma para fornecimento de serviços de locação de imóveis mobiliados (HOTELARIA), outra para execução dos serviços de limpeza da repúblicas de seus funcionários e ainda outra para fornecimento, a operação e manutenção de todas as repúblicas de seus funcionários. No entanto, optou por contratar apenas a Cambraia e Barros Ltda ME para executar os diversos tipos de serviços.

9. Considerando que não foram discriminados nas notas fiscais os valores dos serviços de limpeza, operação e manutenção, foi utilizada a base de cálculo de 50% do valor das notas fiscais, conforme a legislação supra citada, cujos valores mensais consolidados encontram-se no Anexo II.

DA CIÊNCIA DO LANÇAMENTO

O contribuinte foi cientificado do lançamento fiscal, apresentando impugnação.

A decisão de primeira instância administrativa fiscal julgou procedente o lançamento.

DO RECURSO

O contribuinte foi cientificado da decisão, apresentando recurso voluntário, alegando em síntese:

- a decadência das competências que excederam os cinco anos legais;
- a decisão recorrida é contraditória e deve ser nula, pois inovou quando afirmou que os serviços, objeto do auto de infração também estão sujeitos à retenção quando contratados mediante empreitada de mão-de-obra. Tal assertiva inova no processo, não tendo sido alegada no relatório fiscal. Inexiste uma linearidade lógica e racional na condução da fundamentação;
- não houve o levantamento efetivo dos fatos, contrariando o art. 142, do CNT e o art. 9º, do Dec. 70.235/72;
- a contratada prestou serviços puros, sem simplesmente ceder mão-de-obra. Equivoca-se a decisão recorrida que contraria a terminologia e os conceitos jurídicos já estampados na legislação civil e comercial, afrontando o art. 110, do CTN;
- sobre os serviços de limpeza, operação e manutenção não há retenção de 11%. O que o art. 31, da Lei 8.212/91, determina é a retenção sobre a cessão de mão-de-obra;
- a decisão recorrida esquece-se, isola totalmente os serviços de locação de imóveis, para fincar-se unicamente no fornecimento de mão-de-obra para lançar sua fundamentação. O contrato tem que ser examinado no seu conjunto;
- o contrato deixa claro, na cláusula 2.1 que a contratada deverá executar, ela própria, a limpeza diária local e a execução dos serviços de manutenção. O fornecimento da mão-de-obra não significará a sua cessão, mas a obrigação de ter a mão-de-obra necessária para cumprir seu dever de executar a limpeza diária do local e a manutenção;
- contratada teria que fornecer os imóveis, os móveis, a limpeza e a manutenção. Para tanto teria que também fornecer os trabalhadores, sob seu comando;
- a recorrente contratou os serviços de alojamento de seus homens que acompanham a execução da obra de construção do gasoduto e, nesse sentido, a república, ou a pensão, ou a hospedagem, tem que estar limpa, tem que ser mantida dentro dos padrões higiênicos e sanitários aceitáveis. O fornecimento da mão-de-obra é obrigação da contratada de levar à frente o trabalho que consiste na manutenção de hospedagem, sem haver qualquer cessão de mão-de-obra. A Cambraia prestava os serviços nos seus próprios locais;
- não há mecanismo para transferir ao contratante a responsabilidade da não retenção de 11% sobre os serviços prestados a título de cessão de mão-de-obra;
- a recorrente foi obrigada a recolher o valor correspondente aos 11% integralmente, sem compensação. A atual exigência contida na NFLD e na sentença ora recorrida, provocará o pagamento duplicado porquanto já houve a declaração e o recolhimento na GFIP, sem possibilidade nenhuma de compensação. Isso é “bis in idem”. O relatório fiscal afirma que não houve destaque na nota fiscal de serviço;

-
- a retenção é indevida, a decisão recorrida merece ser reformada;
 - os juros e a multa são indevidos. Isso é enriquecimento ilícito;
 - a exclusão das pessoas arroladas, por faltar o levantamento de atos e fatos determinados pelo art. 135, do CTN e por não oportunizar a plena defesa dos interessados;
 - por fim, requer a nulidade da decisão recorrida, a improcedência do lançamento fiscal, a invalidade da multa e dos juros, e a exclusão das pessoas arroladas como co-responsáveis.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O Recurso voluntário é tempestivo, fl. 189, pressuposto de admissibilidade cumprido, passo ao exame das questões suscitadas.

O lançamento fiscal se refere às competências 03/2005 a 12/2005. O contribuinte foi cientificado do lançamento em 10/07/2009, fl. 94 dos autos digitalizados. Assim, não há que se falar em decadência tanto pela regra do art. 150, § 4º, quanto pela regra do art. 173, inciso I, ambos do CTN, pois o período compreendido entre o lançamento fiscal e a ciência do contribuinte é inferior a cinco anos.

Consta do Relatório Fiscal, fls. 61/69, que a autoridade fiscal examinou o contrato de 01/02/2005 entre a CCDL Construções de Dutos Ltda e a empresa prestadora Cambraia e Barros Ltda ME. O objeto é o fornecimento de serviços de locação de imóveis mobiliados (hotelaria) para repúblicas de funcionários da contratante, com fornecimento de toda a mão-de-obra necessária à execução dos serviços de limpeza, operação e manutenção, estando sujeito à retenção sobre a Nota Fiscal/fatura de Serviços, na base de 50% do valor da Nota Fiscal (material e mão de obra), considerando que não foram discriminados nas notas fiscais os valores dos serviços, demonstrados nos Anexos I e II. Foram mencionando todos os dispositivos legais que embasaram o lançamento fiscal.

A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra deverá reter 11% do valor bruto da nota fiscal/fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa cedente da mão-de-obra. O valor retido deverá ser destacado na nota fiscal e poderá ser compensado pela empresa cedente da mão-de-obra, por ocasião do recolhimento das contribuições previdenciárias devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados, nos termos do art. 31, *caput*, e §1º da Lei 8.212/91.

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 a lei, nos termos do § 5º do art. 33 da Lei 8.212/91.

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. Enquadram-se na situação prevista, além de outros estabelecidos em regulamento (Decreto 3.048/99), os serviços de limpeza, conservação, zeladoria e empreitada de mão-de-obra, nos termos dos §§ 3º e 4º incisos I e III art. 31, da Lei 8.212/91.

O fornecimento da mão-de-obra no local indicado e a disposição do contratante é obrigação da contratada para poder levar à frente o trabalho que consiste na manutenção de hospedagem. Nesse caso, está caracterizada a cessão de mão-de-obra.

O Regulamento da Previdência Social – RPS (Decreto 3.048/99), § 2º, incisos I e IX, e § 3º, do art. 219, menciona quais os serviços estão enquadrados como cessão de mão-de-obra, dentre eles, os serviços de limpeza, conservação, zeladoria, copa e hotelaria, estão sujeitos, também à retenção os serviços de limpeza, conservação e zeladoria, quando contratados mediante empreitada de mão-de-obra.

A base de cálculo para efetuar a retenção será de 50% (cinquenta por cento) do valor da nota fiscal/fatura da prestação de serviços quando prevista em contrato, mas sem a discriminação dos valores de material/equipamentos nas notas fiscais, nos termos do art. 154, inciso I e art. 159 e incisos da Instrução Normativa – IN/INSS/DC 100/2003; e art. 145, inciso I; art. 146, incisos VII e XIV; e art. 150, inciso I; da IN MPS/SRP 03/2005.

Os anexos I e II demonstram as competências, o código, a discriminação, o centro de custo da conta contábil, o valor, o número do lançamento e o número da nota fiscal, fls. 70/73.

Consta da decisão recorrida, fls. 149/159, os seguintes termos:

Não obstante estar clara a ocorrência de cessão de mão-de-obra, o fato é que, nos termos art. 219, § 3º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, os serviços relacionados a limpeza estão sujeitos à retenção mesmo quando contratados mediante empreitada de mão-de-obra:

(...)

Dessa forma, não há como não concluir pela ocorrência da hipótese de retenção prevista na legislação.

Entretanto, a impugnante alega também que essa retenção seria tão-somente uma antecipação do que seria devido pelo prestador de serviços e que, por isso seria incabível exigir essa antecipação agora, depois que o prestador de serviços já apresentou sua GFIP e recolheu a contribuição pertinente, o que caracterizaria bis in idem.

Neste ponto há um evidente equívoco no entendimento da impugnante, posto que a impossibilidade de se qualificar a retenção em tela como antecipação dos valores devidos pela empresa prestadora de serviços se evidencia no fato de que ambas as obrigações – isto é, tanto a da empresa cedente, de recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento dos empregados próprios utilizados na execução do contrato celebrado, como a da contratante, de recolher o valor correspondente a onze por cento das notas fiscais ou faturas emitidas pela primeira – têm idêntico prazo para serem cumpridas, como se constata da literalidade dos arts. 30 e 31 da Lei nº 8.212, de 1991:

(...)

Na medida em que “antecipar” significa “fazer ocorrer antes do tempo marcado” (“Novo Aurélio Século XXI”, 3ª edição,

Rio de Janeiro, Nova Fronteira, 1999, pág. 148), não parece que se possa qualificar como “antecipatório” um recolhimento que deva ser feito exatamente no mesmo dia em que vence o prazo para recolher-se o valor que sofreu a suposta antecipação. Noutras palavras, atenta contra a natureza das coisas que uma obrigação que vence no dia vinte de cada mês seja tida como antecipação de outra, cujo vencimento também se dá em tal momento, pois não se tem, na hipótese, a ocorrência “antes do tempo marcado” a que alude a obra citada neste parágrafo.

Na realidade, a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento de que cuida o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, é exclusiva da empresa contratante de serviços e incondicionada à situação fiscal da pessoa jurídica cedente da mão-de-obra. Veja-se o dispositivo:

(...)

Em verdade, repita-se, apenas a empresa contratante é responsável pela retenção dos onze por cento sobre o valor da nota fiscal ou fatura de serviços, e pelo consequente repasse da importância retida à Previdência Social. Isso, inclusive, resulta na impossibilidade de haver cobrança em duplicidade, como aventado pela defesa, pois a empresa cedente da mão-de-obra, exatamente porque não detém a qualidade de responsável, não procederá ao recolhimento determinado no dispositivo legal reproduzido algumas linhas acima.

Duplicidade haveria, sim, caso a tomadora dos serviços efetuasse o recolhimento a que está obrigada e, ao mesmo tempo, a empresa cedente da mão-de-obra não realizasse a compensação prevista no § 1º daquele art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, assim redigido:

(...)

Mas, mesmo em tal hipótese, indevido seria o recolhimento efetuado pela empresa mencionada nesse § 1º, na medida da compensação a que fazia jus, e não o realizado pela contratante, pois este é devido independentemente da observância da norma ora enfocada.

E diante da possibilidade de a empresa prestadora de serviços pedir restituição do valor que eventualmente tenha deixado de compensar, não há que se falar em bis in idem.

A propósito, a jurisprudência já dominante no âmbito do Superior Tribunal de Justiça é no sentido da validade da retenção controvertida nos presentes autos, por entenderem os ministros daquela Corte Superior que a Lei nº 9.711, de 1998, ao alterar o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, não criou uma nova contribuição sobre o faturamento, mas simplesmente revelou uma nova sistemática de arrecadação da contribuição previdenciária, colocando as empresas tomadoras de serviço como responsáveis na forma da substituição tributária. Nesse

sentido, transcreve-se a seguir a ementa do acórdão proferido no REsp. n.º 1036375, publicado no DJe em 30/03/2009:

(...)

Desse modo, estando correto o fundamento da lavratura do auto de infração, ou seja, que de fato ocorreu a hipótese prevista na legislação determinando a obrigação da autuada de reter os onze por cento, não há que se falar em nulidade do lançamento de ofício.

Por fim, cabe esclarecer que a Relação de Vínculos (fl. 22) faz parte de todos processos de auto de infração e serve para esclarecer a composição societária da empresa no período do débito, relacionando todas as pessoas físicas e jurídicas, representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação. Esse relatório não tem como escopo incluir os sócios da empresa no pólo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo que, eventualmente, poderão ser responsabilizadas na esfera judicial, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa, pois o chamamento dos responsáveis só ocorre em fase de execução fiscal, em consonância com o parágrafo 3º do artigo 4º da Lei n.º 6.830, de 1980, e após se verificarem infrutíferas as tentativas de localização de bens da própria empresa.

Como se pode notar do relatório fiscal e da decisão recorrida que há sintonia nos fundamentos legais. O fato gerador está devidamente demonstrado e fundamentado nos autos, inclusive em consonância com os dispositivos constantes do relatório de Fundamentos Legais do Débito – FLD, fls. 19/20. Destarte, não procede o argumento de que não houve o levantamento efetivo dos fatos, contrariando o art. 142, do CNT e o art. 9º, do Dec. 70.235/72.

A autoridade fiscal e a decisão recorrida analisaram todos os documentos constantes dos autos para se certificar da ocorrência do fato gerador da obrigação e sua fundamentação legal. Não procede o argumento do contribuinte de que a decisão isola totalmente os serviços de locação de imóveis, para fincar-se unicamente no fornecimento de mão-de-obra para lançar sua fundamentação.

O Supremo Tribunal Federal julgou constitucional a cobrança da retenção do percentual de 11% sobre o valor da nota fiscal ou da fatura pela empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, em nome da empresa cedente (RE n. 393.946, Relator o Ministro Carlos Velloso, Sessão do dia 3.11.2004).

Não há que se falar em pagamento duplicado em razão de declaração e o recolhimento na GFIP e em *bis in idem* quando a retenção de 11% se refere a uma forma de antecipação tributária, ou seja, se compensa, se deduz o tributo anteriormente recolhido pela contratante em nome da contratada, havendo o direito de restituição de eventual crédito tributário ao contribuinte, se existir.

Os argumentos apresentados no recurso voluntário são os mesmos trazidos na impugnação e já analisados pela decisão recorrida que está em consonância com os

fundamentos legais constante do lançamento fiscal. O contribuinte não trouxe fatos novos que pudessem desconstituir o crédito fiscal lançado.

Destarte, não há que se falar que a decisão recorrida é contraditória, inovou na decisão quanto aos serviços prestados, que não há existência de linearidade lógica e racional na condução da fundamentação, nem na sua anulação. Houve a caracterização da cessão de mão-de-obra para os serviços de limpeza, conservação, zeladoria, copa e hotelaria, estando sujeitos, também, à retenção os serviços de limpeza, conservação e zeladoria, quando contratados mediante empreitada de mão-de-obra, nos termos do § 2º, incisos I e IX, e § 3º, do art. 219, do RPS (Decreto 3.048/99).

O direito previdenciário é autônomo, possuindo legislação própria. Assim, suas normas devem prevalecer sobre os conceitos jurídicos da legislação civil e comercial, quanto à questão previdenciária, sendo os demais direitos infraconstitucionais utilizados subsidiariamente. Não houve afronta ao art. 110, do CTN.

Não houve cobrança de valor de multa, conforme fls. 3 dos autos. Assim, sem efeito a discussão trazida pelo contribuinte nesse ponto.

São devidas e legais a aplicação dos juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Receita Federal do Brasil, bem como, a aplicação da taxa SELIC, enunciadas nas súmulas 4º e 5º do CARF, *in verbis*:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Cumprido observar que a relação de co-responsáveis é meramente informativa e não enseja, por si só, a responsabilidade pelas obrigações tributárias devidas pela empresa. Até porque não constam informações no relatório fiscal de que os dirigentes tenham agido com infração à lei ou violação de contrato social, ou com excesso de poderes. Nestes termos, uma vez que tal fato não foi objeto do lançamento, não se instaurou litígio nesse ponto.

Ademais, os relatórios de co-responsáveis e de vínculos fazem parte de todos processos como instrumento de informação, a fim de se esclarecer a composição societária da empresa no período do lançamento ou autuação, relacionando todas as pessoas físicas e jurídicas, representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação. Tal obrigatoriedade encontra-se prevista no inciso I, § 5º, do art. 2º da Lei 6.830/80.

Deste modo, não há que se falar em nulidade da autuação em razão de que as pessoas co-responsabilizadas não tiveram direito de defesa.

O crédito tributário encontra-se revestido das formalidades legais do art. 142 e § único, e arts. 97 e 114, todos do CTN, com período apurado, discriminação dos fatos geradores, a base de cálculo, o Discriminativo Analítico do Débito – DAD, a Instrução para o

Processo nº 16045.000207/2009-44
Acórdão n.º **2803-002.285**

S2-TE03
Fl. 201

Contribuinte – IPC; os Fundamentos Legais do Débito – FLD; a identificação do contribuinte, identificação do Auditor Fiscal notificante, Relatório Fiscal, consoante artigo 33 da Lei 8.212/91 e demais dispositivos mencionados nos autos.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto em negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima