



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18470.732253/2013-06
ACÓRDÃO	2004-000.417 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	IMP – CONSTRUÇÕES E MONTAGENS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE POR TESE DE CONFISCO. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. MATÉRIA SUMULADA. SÚMULA CARF nº 2

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de inconstitucionalidade por tese de confisco. O pleito de reconhecimento de inconstitucionalidade materializa fato impeditivo do direito de recorrer, não sendo possível conhecer o recurso neste particular. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, na forma da Súmula CARF nº 2.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária aplicável. A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei. A identificação clara e precisa dos motivos que ensejaram a autuação afasta a alegação de nulidade.

RETENÇÕES DE 11% NOS SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL.

Os serviços de construção civil obrigam a empresa tomadora à retenção de 11% a título de contribuição previdenciária, prestados através de empreitada de mão de obra.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

É cabível, por expressa disposição legal, a aplicação da multa de 75% decorrente do lançamento de ofício quando formalizada a exigência de crédito tributário pela Administração Tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto quanto alegações de confisco; rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess (substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 5.898/5.910), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 5.878/5.887), consubstanciada no Acórdão nº 02-67.937 - 6ª Turma da DRJ/BHE, de 14/04/2016, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

RETENÇÕES DE 11% NOS SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL.

As retenções previdenciárias do artigo 31 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, ocorrem tanto na prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra como na empreitada de construção civil.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls. 73/82) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 19/12/2013 (e-fl. 3), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

Em desfavor da empresa autuada foi formalizado o Auto de Infração – AI nº 51.044.736-8 em razão dessa ter deixado de reter e recolher a retenção de 11% (onze por cento), de que trata o art. 31 da Lei 8.212, de 24/07/1991, sobre os serviços a ela prestados pelas empresas listadas às fls. 74/76.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação (e-fls. 5.806/5.826), que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênia para, igualmente, reproduzir com breves adaptações quando necessárias:

Às fls. 5.806/5.826, a empresa impugna o auto de infração com a alegação de que o Relatório Fiscal foi omissivo em relação à contratação mediante cessão de mão-de-obra, prevista no art. 117, inciso III, da Instrução Normativa RFB 971, de 13/11/2009. Sustenta que ela é necessária para a cobrança da retenção previdenciária.

Com isso, a autuação estaria a descuidar do comando contido no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, e no art. 10, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, pois não identificou os fatos relacionados à tributação prevista no art. 31 da Lei 8.212, de 1991.

Entende pela nulidade do auto de infração, porque, em vez de verificar a ocorrência do fato gerador, a fiscalização pôs a indicar evidências truncadas, destituídas de verossimilhança.

Diz, reportando ao Relatório Fiscal, que, só pela descrição da operação contida no item “15”, percebe-se que se trata de industrialização, e não cessão de mão-de-obra, o que demonstra não ter havido preocupação na descrição dos fatos, em afronta ao artigo 10 do Decreto 70.235, de 1972, e ao artigo 142 do CTN.

Comenta que a fiscalização não teria observado o artigo 149 da IN RFB nº 971/2009, onde o instituto da retenção não é aplicado quando da empreitada total; quanto ao contribuinte individual equiparado à empresa e à pessoa física; e na hipótese de empreitada realizada nas dependências da contratada.

Fala que a fiscalização não deu importância aos fatos, vez que o Relatório (itens 9, 12, 15 e 18) assevera que “os serviços podem ser executados tanto nas dependências da contratante como nas da contratada”, e, ainda, que “o serviço foi prestado em localidade de obra da contratante” (item 24 do Relatório Fiscal), inexistindo, pois, a cessão de mão-de-obra.

Acresce que a fiscalizada tinha por objeto principal a construção civil em geral, que é executada sempre no local da obra, não sendo nada feito em seu estabelecimento.

Como os serviços são executados no local da obra, alega haver menção e evidência no sentido de não haver cessão de mão-de-obra.

Fala que no Relatório Fiscal não há nenhuma verificação da existência de cessão de mão-de-obra, mas de preparação, montagem, solda, pintura e expedição (item 9); industrialização e beneficiamento de estruturas (item 12 e 15); montagem e solda de estruturas metálicas (item 18); montagem e consultoria em engenharia (item 22); montagem de estrutura metálica, incluindo o fornecimento de material (item 24).

Já, no item “20” do Relatório Fiscal, haveria contradição, uma vez que, embora diga que se trata de “mão-de-obra de industrialização”, informa que as notas fiscais “referem-se à montagem de estruturas em obra da contratante”.

Passa a tratar de cada empresa prestadora de serviço.

EMPRESA EM-TEC CONSTRUÇÕES LTDA.

No Relatório Fiscal: “Prestação de serviços de preparação, montagem, solda, pintura e expedição (...); (...) os serviços podem ser executados tanto nas dependências da contratante como nas da contratada”.

Diz, com isso, que não apenas a fiscalização confessa não haver cessão de mão-de-obra, mas que, de acordo com a cláusula 1.1 do contrato, a execução é de serviços de industrialização e beneficiamento com a utilização de mão-de-obra própria.

Esclarece que a contratada não cedeu mão-de-obra, mas recebeu o aço e o transformou, através de processos de industrialização e de beneficiamento, em estruturas pré fabricadas necessárias às obras de construção civil.

Fala ainda que as notas fiscais são de “industrialização efetuada para outra empresa” (CFOP de nºs 5.124, 6.124, 5.125, 6.125).

Tem que o Relatório Fiscal teria sido omissivo de que os serviços foram prestados pela contratada com mão-de-obra própria, sem cessão de mão-de-obra, e que a operação foi de industrialização, submetida à legislação do ICMS.

Assim, por terem sido desrespeitados o artigo 142 do CTN e o artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, já que os fatos transmitidos pela autuação não têm verossimilhança, e, ainda, em razão da ausência de cessão de mão-de-obra,

conclui a impugnante não somente pela nulidade, mas pela improcedência da autuação.

N. R. REIS FABRICAÇÃO DE ESTRUTURAS

O serviço é de industrialização e beneficiamento das estruturas, conforme o item 1.1 do contrato fornecido, não sendo, portanto, fato gerador da retenção de 11% quando da cessão de mão-de-obra.

No mais, a cessão de mão-de-obra não foi comprovada, ao contrário, pois o item “12” do Relatório Fiscal confessa que o “contrato define que os serviços podem ser executados tanto nas dependências da contratante como nas da contratada”.

Assim, afirma não existir qualquer base legal ou fática para a retenção.

ESTRUTURAS METÁLICAS BAPTISTELLA LTDA.

O Relatório Fiscal informa que se trata de “serviço de industrialização e beneficiamento das estruturas conforme o item 1.1 do contrato fornecido”, e que tal “serviço tanto pode ser executado nas dependências da contratante como nas da contratada”.

O contrato prevê, no item 1.1., a execução dos serviços com mão-de-obra própria, inexistindo cessão de mão-de-obra, sendo que a contratada “deverá refazer ou corrigir, às suas expensas, os trabalhos que tenham sido executados com erro (...)”, de acordo com as cláusulas 2.1.k, k1, m e m1.

Os itens 2.1, subitem 1, e 2.2, citados pela fiscalização, apenas reforçam a inexistência de cessão de mão-de-obra, porque se referem, segundo as folhas de pagamento, Guias da Previdência Social – GPS, Rescisões Trabalhistas, e Guias de Recolhimento do FGTS – GRF, aos trabalhadores que a contratada utilizava para executar os serviços.

Então, trata-se de execução de serviços, e não de cessão de mão-de-obra, conforme comprova o próprio Relatório Fiscal, e também para os demais casos.

RUCSOL USINAGEM E MANUTENÇÃO NA REDE INDUSTRIAL LTDA.

No item “18” do Relatório Fiscal, consta que a empresa faria a “montagem e solda de estruturas metálicas conforme o item 1.1 do contrato fornecido”.

O Relatório Fiscal omite que o contrato foi para a execução de serviços, e não de cessão de mão-de-obra, o que seria nula a autuação em razão do disposto no artigo 142 do CTN, e no artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

O contrato previa expressamente a obrigação de executar a “montagem e solda (base da obra Wind Fence)”, e a obrigação de “entregar, dentro do prazo previsto (...), os serviços devidos e apropriadamente concluídos”.

O contrato também previa a montagem e solda de 14,53 ton., objeto da nota fiscal nº 155, de 17/08/2010, que se refere ao retorno da matéria-prima de industrialização e ao serviço executado.

Outros serviços executados pela contratada, e sem cessão de mão-de-obra, foram o de pré-montagem e de preparação de vigas, e furação, conforme notas fiscais de 14/11, 24/11, 01/12, 12/12 e 15/12/2010.

Assim, diz que a contratada teria prestado serviços de montagem e solda sem qualquer possibilidade de presumir a cessão de mão-de-obra.

LM MONTAGEM DE ESTRUTURAS METÁLICAS LTDA.

No item “20” do Relatório Fiscal, consta que essa empresa teria executado “a montagem de estruturas em obra da contratante”.

Seria nulo o auto de infração em razão da falta de verossimilhança, pois, no item “20”, consta “mão-de-obra de industrialização”, e, logo a seguir, a informação de que as notas fiscais “referem-se à montagem de estruturas em obra da contratante”.

Assim, se consta das notas fiscais a informação de que o serviço refere-se a “montagem de estruturas em obra da contratante”, os mesmos não poderiam ser realizados no estabelecimento da contratante, mas nos locais da obra.

Com isso, entende que o Relatório Fiscal se contradiz, porquanto deixa em evidência que a empresa contratada executou serviços de montagem de estruturas em obras de construção civil da autuada, o que nada teria sido realizado nas dependências da contratante – as obras são em locais espalhados ao longo do país.

ZAGO MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA. ME

A empresa executou serviços de “montagem e consultoria em engenharia, conforme o item 1.1 do contrato fornecido”, e consoante o item 22 do Relatório Fiscal, o que vem a configurar a direta prestação de serviços, sem a menção ou comprovação de cessão de mão-de-obra.

Argumenta que o contrato expressamente determina que os serviços sejam executados pela contratada com sua mão-de-obra própria, sendo que as omissões levadas a efeito pelo Relatório Fiscal distorceram a real natureza dos serviços executados.

Acrescenta que as notas fiscais emitidas por essa empresa demonstram que se trata de industrialização em suas dependências, pagando o ICMS e retornando o material recebido para promover a industrialização, não sendo devida, pois, a retenção de 11% (onze por cento) sobre o valor dos serviços prestados.

MONTA-STEEL ESTRUTURAS METÁLICAS LTDA.

O Relatório Fiscal reconhece a prestação de serviços de “montagem de estruturas metálicas incluindo o fornecimento de material, conforme o item 1.1

do contrato fornecido”, e que o serviço foi “prestado em localidade de obra da contratante, o que estaria comprovada a não existência de cessão de mão-de-obra”.

Comenta, reportando à cláusula 1.1, que os serviços foram executados pela contratada em Cubatão, e não nas dependências da autuada.

Argumenta que os serviços são de um sistema de construção metálica com o fornecimento dos materiais e dos serviços de fabricação, tratamento da superfície, e, ainda, o transporte até o local da obra, tudo executado pela contratada.

A prestação dos serviços deverá seguir o cronograma (...), de acordo com a cláusula V, e, em caso de não fornecimento, ou atraso, esta cláusula impõe a aplicação de multa, rescisão contratual, além de pagamento de eventuais perdas e danos, não sendo, pois, a hipótese de cessão de mão-de-obra.

EMPRESAS EM GERAL

No geral, aduz a impugnante que houve a confissão, pela fiscalização, de inexistência de cessão de mão-de-obra, sendo indevida a retenção, de acordo com o que se verifica no item “27” do Relatório Fiscal:

27. Para os demais prestadores incluídos neste relatório, as notas fiscais, quando apresentadas, continham somente serviços e, por isso, estavam contabilizadas na conta citada acima por seu total, da análise dos documentos apresentados, conclui-se que, na referida conta, constam apenas lançamentos de serviços, sem qualquer parcela de material. (grifos da defesa).

Conclui por ser indevida a cobrança objeto do auto de infração, porque não teria havido a cessão de mão-de-obra, mas sim a execução de serviços.

Também diz ser destituída de qualquer senso de legitimidade a lavratura de representação fiscal para fins penais, em razão de se referir a contribuições sem a comprovação do fato gerador, infringindo os direitos fundamentais do contribuinte inscritos na Constituição.

A impugnante ainda trata da multa com a alegação de que ela estaria a afrontar os princípios do não confisco, da proporcionalidade, da razoabilidade e da capacidade contributiva.

Registra que o Supremo Tribunal Federal tem reiteradamente considerado abusivas as multas que se apresentam exageradamente ampliadas.

Reporta à ADI 551-1 RJ, de relatoria do Ministro Ilmar Galvão, e Agravo Regimental no Agravo de Instrumento de nº 482.281-8 SP, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandovski.

Por afrontar princípios constitucionais, requer a invalidade da multa.

Nas considerações acima, requer a nulidade da autuação, e, em relação ao mérito, que sejam julgados improcedentes e indevidos os valores cobrados.

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela procedência em parte dos pedidos deduzidos na impugnação, conforme teses sintetizadas na ementa alhures transcrita.

Determinou-se, no que foi favorável ao contribuinte, por afastar do lançamento serviços relacionados com as empresas “EM-TEC CONSTRUÇÕES LTDA”, “N. R. REIS FABRICAÇÃO DE ESTRUTURAS”, “ESTRUTURAS METÁLICAS BAPTISTELLA LTDA”, “MONTA-STEEL ESTRUTURAS METÁLICAS LTDA”, pois o serviço contratado não foi de construção civil, mas sim de atividade da indústria de transformação, cujas contribuições previdenciárias não estão sujeitas à antecipação do artigo 31 da Lei nº 8.212.

Manteve-se o lançamento de ofício em relação as empresas a seguir relacionadas, sob entendimento dos serviços por elas prestados ser de construção civil:

- a) Rucsol Usinagem e Manutenção na Rede Industrial Ltda, levantamento R4 – RET. 11 POR CENTO RUCSOL;*
- b) Zago Montagens Industriais Ltda, levantamento R5 – RET. 11 POR CENTO ZAGO MONTAG;*
- c) LM Montagem de Estruturas Metálicas Ltda, levantamento R6 – RET. 11 POR CENTO LM MONTAGEM.*

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação no que foi vencido, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de anular ou cancelar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

É o que importa relatar. Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo (despacho de encaminhamento, e-fl. 5.926), mas não atende a todos os pressupostos de admissibilidade, sendo caso de conhecimento parcial, pois reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer para algumas matérias veiculadas no recurso. Explico.

Pretende o recorrente, por outras palavras, o reconhecimento de inconstitucionalidades acerca de violação de princípios constitucionais diversos pela lei tributária, especialmente em razão de tese de confisco com viés de inconstitucionalidade da legislação tributária no que se refere a multa aplicada ao lançamento de ofício.

Muito bem. É assente neste Egrégio Conselho não ser possível adentrar no controle de constitucionalidade das leis, pois somente é outorgada a competência ao Poder Judiciário, devendo o CARF se ater a observar o princípio da presunção da constitucionalidade das normas legais positivadas, exercendo, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, controle de legalidade do lançamento para observar se o ato se conformou ao disposto na legislação que estava em vigência por ocasião da ocorrência dos fatos, não devendo abordar temáticas de constitucionalidade, salvo em situações excepcionais quando já houver pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre dado assunto, ocasião em que apenas dará aplicação a norma jurídica constituída em linguagem competente pela autoridade judicial, ou se eventualmente houvesse dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 2002, ou súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993, ou pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. Não há situação excepcional nestes autos.

O assunto é sumulado administrativamente, a teor da **Súmula CARF nº 2**, sendo pacificado o entendimento de que: *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

Outrossim, o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei 11.941, de 2009, enuncia que, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Deveras, é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de alegada inconstitucionalidade de lei.

O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, analisa a conformidade do ato da administração tributária em parâmetro com a legislação vigente, observa se o ato administrativo de lançamento atendeu seus requisitos de validade, se o ato observou corretamente os elementos da competência, da finalidade, da forma, os motivos (*fundamentos de fato e de direito*) que lhe dão suporte e a consistência de seu objeto, sempre em dialética com as alegações postas em recurso, observando-se a matéria devolvida para a apreciação na instância revisional, não havendo permissão para declarar inconstitucionalidade de lei no sentido de deixar de aplicar a legislação tributária por teses de confisco, por exemplo, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário este controle.

Por tais razões, reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer e declaro que não compete a este Colegiado se pronunciar sobre inconstitucionalidade no sentido de tese sobre confisco por força do percentual da multa aplicada: **(i)** Alegados efeitos confiscatórios com pleito de aplicação de proporcionalidade e razoabilidade.

Sendo assim, conheço parcialmente do recurso voluntário, exceto quanto ao pedido para apreciar a inconstitucionalidade ou confisco da multa aplicada.

Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito

- Preliminar de nulidade

O recorrente alega nulidade. Sustenta que a decisão ou o lançamento são nulos por não examinar se se trata de uma empreitada de mão de obra ou de uma execução de obra de construção civil. O recorrente já alegava que a fiscalização não teria identificado os fatos geradores relacionados à tributação prevista no artigo 31 da Lei nº 8.212.

Alega que, para a decisão recorrida, em qualquer obra de construção civil é devida a retenção da contribuição, esquecendo-se que a responsabilidade tributária está prevista, no caso de construção civil, não no art. 31, mas no art. 30 da Lei 8.212. No artigo 31 incluem-se apenas os casos de contratos em que haja a cessão da mão-de-obra, incluindo a empreitada de mão-de-obra.

Pondera que no caso não há nenhum caso de empreitada de mão-de-obra.

Aduz que o próprio relatório fiscal afirma inexistir cessão de mão de-obra ou empreitada de mão-de-obra.

Conclui que nas execuções de obras de construção civil, excetuada a empreitada de mão-de-obra, não se aplica o art. 31 da Lei 8.212.

Muito bem. Não ocorre a nulidade aventada e, em realidade, o inconformismo é tema de mérito. A decisão recorrida entende que os serviços contratados na construção civil são passíveis, no que mantido o lançamento, da retenção do art. 31 da Lei nº 8.212. Se é certo ou errado esse entendimento, o tema deve ser enfrentado no mérito.

Demais disto, como já bem pontuou a decisão de primeira instância, não há como alegar o não cumprimento do contido no art. 142 do CTN, e no art. 10, inciso III, do Decreto nº 70.235, porque, para as atividades de construção civil, em dadas ocasiões, exigir-se-á a retenção previdenciária do art. 31 da Lei nº 8.212.

Se houve, ou não, cessão de mão-de-obra ou empreitada; ou se no caso dos autos, no que mantido o lançamento, deve ocorrer, ou não, a retenção, baseada no art. 31, é matéria a ser enfrentada no mérito.

Nessa perspectiva, são desnecessários maiores detalhes quanto à descrição dos fatos geradores, já que, como feito pela fiscalização, ela reporta serviços contratados que dariam ensejo ao surgimento da obrigação de a empresa contratante reter e recolher 11% (onze por cento) sobre o valor dos serviços contratados.

Em mérito, será analisado o acerto, ou não, da motivação.

Aliás, quando a fiscalização ressaltou que as notas fiscais continham somente serviços, nada tem relação com o tipo de prestação de serviço, se mediante cessão de mão-de-obra, empreitada, ou não, mas com a questão de não ter havido material fornecido (“produtos”) pelas contratadas para a dedução da base tributável, que considera apenas a mão-de-obra empregada, consoante o art. 121 da Instrução Normativa IN RFB nº 971, de 13/11/2009, vigente na época.

No mais, detalhe a ser observado é que a mão-de-obra empregada foi sempre das empresas contratadas, em razão da simples contratação dos serviços. A cessão de mão-de-obra, de acordo com o § 1º do art. 219 do Decreto nº 3.048, é 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.

Obiter dictum, não há que se falar em nulidade ou mesmo em cerceamento ou preterição do direito de defesa quando a autoridade lançadora indicou expressamente as infrações imputadas ao sujeito passivo e observou todos os demais requisitos constantes do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, reputadas ausentes às causas previstas no art. 59 do mesmo diploma legal, ainda mais quando, efetivamente, mensurou motivadamente os fatos que indicou para imputação, estando determinada a matéria tributável, tendo identificado o “fato imponível”.

Os relatórios fiscais, em conjunto com os documentos acostados, atenderam plenamente aos requisitos estabelecidos pelo art. 142, do CTN, bem como pela legislação federal atinente ao processo administrativo fiscal (Decreto nº 70.235/1972), pois descreve os fatos que deram ensejo à constituição do crédito tributário, caracterizando-os como fatos geradores e fornecendo todo o embasamento legal e normativo para o lançamento.

Ou, em outras palavras, o auto de infração está revestido de todos os requisitos legais, uma vez que o fato gerador foi minuciosamente explicitado no relatório fiscal, a base legal do lançamento foi demonstrada e todos os demais dados necessários à correta compreensão da

exigência fiscal e de sua mensuração constam dos diversos discriminativos que integram a autuação.

Além disto, houve a devida apuração do *quantum* exigido, indicando-se os respectivos critérios que sinalizam os parâmetros para evolução do crédito constituído. A fundamentação legal está posta e compreendida pelo autuado, tanto que exerceu seu direito de defesa bem debatendo o mérito do lançamento. A autuação e o acórdão de impugnação convergem para aspecto comum quanto às provas. O inconformismo quanto ao lançamento e sua procedência, ou não, é tema de mérito.

Sendo assim, sem razão o recorrente na tese de nulidade, rejeita-se a preliminar.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

- Da discussão quanto à retenção de 11%

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa ao lançamento de ofício e se refere a autuação por deixar de reter e recolher, como substituto tributário, contribuição pela prestação de serviço contratada que seria sujeita a retenção do art. 31 da Lei nº 8.212.

Em suma, o recorrente alega que os serviços contratados não são sujeitos à retenção do art. 31 da Lei nº 8.212 pela tomadora (autuada), enquanto a fiscalização e a DRJ, para os serviços contratados junto às empresas cujo lançamento restou mantido, entendem que são sujeitos a retenção.

As empresas cujos serviços ensejariam retenção, que ainda remanesce a discussão, são:

- a) *Rucsol Usinagem e Manutenção na Rede Industrial Ltda, levantamento R4 – RET. 11 POR CENTO RUCSOL;*
- b) *LM Montagem de Estruturas Metálicas Ltda, levantamento R6 – RET. 11 POR CENTO LM MONTAGEM;*
- c) *Zago Montagens Industriais Ltda, levantamento R5 – RET. 11 POR CENTO ZAGO MONTAG.*

Pode-se resumir que o contexto de cada empresa prestadora de serviços é o seguinte:

- a) RUCSOL USINAGEM E MANUTENÇÃO NA REDE INDUSTRIAL LTDA

No do Relatório Fiscal, consta que a empresa Rucsol Usinagem faria a *“montagem e solda de estruturas metálicas conforme o item 1.1 do contrato fornecido”*. Os serviços seriam prestados nas dependências da contratante.

A fiscalização entende que está sujeito à retenção, se contratados mediante empreitada de mão de obra, os serviços de 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 de passeios, a colocação de grades ou de instrumentos de recreação, de urbanização ou de sinalização de rodovias ou de vias públicas.

O contribuinte alega que não há cessão ou empreitada de mão-de-obra comprovada.

b) LM MONTAGEM DE ESTRUTURAS METÁLICAS LTDA

No Relatório Fiscal, consta que essa empresa teria executado *“a montagem de estruturas em obra da contratante”*.

A fiscalização entende que está sujeito à retenção, se contratados mediante empreitada de mão-de-obra, os serviços de 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 de passeios, a colocação de grades ou de instrumentos de recreação, de urbanização ou de sinalização de rodovias ou de vias públicas.

O contribuinte alega que não há cessão ou empreitada de mão-de-obra comprovada e que os serviços são montagem de estruturas em obras de construção civil não realizados nas dependências da contratante, mas diretamente em obras situadas em locais espalhados ao longo do país.

c) ZAGO MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA

No Relatório Fiscal, consta que essa empresa teria executado *“montagem e consultoria em engenharia, conforme o item 1.1 do contrato fornecido”*. O contrato não separa consultoria de montagem.

A fiscalização entende que está sujeito à retenção, se contratados mediante empreitada de mão-de-obra ou empreitada, os serviços de 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 de passeios, a colocação de grades ou de instrumentos de recreação, de urbanização ou de sinalização de rodovias ou de vias públicas.

O contribuinte alega que não há cessão ou empreitada de mão-de-obra comprovada e que os serviços, em verdade, se tratam de industrialização em suas

dependências, pagando o ICMS e retornando o material recebido para promover a industrialização, não sendo devida, pois, a retenção de 11% (onze por cento) sobre o valor dos serviços prestados.

À análise.

Inicialmente, importante pontuar que a caracterização de que a contratação de serviços se deu com empreitada ou cessão de mão de obra é resultado de presunção legal relativa, tendo como fato base a contratação de serviços relacionados no art. 219 do Decreto nº 3.048. A construção civil consta no inciso III do art. 219 do Decreto nº 3.048 (RPS) e o dispositivo é uma decorrência do prescrito no inciso III do §4º do art. 31 da Lei nº 8.212. Logo, por presunção, serviços de construção civil geram retenção quando prestados com empreitada de mão de obra.

Conquanto, na presença de provas concretas que demonstrem que a prestação de serviços não se amolda aos requisitos da empreitada ou cessão de mão obra, na forma do §3º do art. 31 da Lei 8.212, a presunção relativa fica afastada, retirando o fundamento da obrigação de realizar a retenção, o que é também consequência do disposto no §3º do art. 219 do RPS.

De qualquer sorte, por empreitada de mão de obra, entende-se 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. Dependências de terceiros são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços.

Veja-se a situação de cada empresa.

RUCSOL USINAGEM E MANUTENÇÃO NA REDE INDUSTRIAL LTDA

No caso não há o afastamento pela recorrente da empreitada de mão de obra. Observa-se que, de acordo com o contrato e notas fiscais, o serviço contratado foi de montagem na área industrial, sendo que esse tipo de serviço estava inserido no conceito de construção civil do inciso I do art. 322 da Instrução Normativa IN RFB nº 971, de 2009, que remetia ao seu anexo VII, mais especificamente montagem de estruturas metálicas (CNAE código 4292-8/01), ao tempo e vigente por ocasião dos fatos geradores e do lançamento. Além disso, o art. 142, III, da IN RFB nº 971, de 2009, também referindo-se ao anexo VII, esclarecia sobre o dever de retenção.

Ademais, as contribuições apuradas são corretas considerando que não há discriminação de materiais nas notas fiscais (parágrafo único do art. 123 da IN RFB nº 971).

LM MONTAGEM DE ESTRUTURAS METÁLICAS LTDA

No caso não há o afastamento pela recorrente da empreitada de mão de obra. Ademais, a empreitada de mão de obra pode ser nas dependências da contratante ou de terceiros. Observa-se que houve a contratação e prestação de serviços de montagem de estruturas metálicas, sendo que esse tipo de serviço estava inserido no conceito de construção

civil do inciso I do art. 322 da Instrução Normativa IN RFB nº 971, de 2009, que remetia ao seu anexo VII.

ZAGO MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA

No caso não há o afastamento pela recorrente da empreitada de mão de obra. Observa-se que, de acordo com o contrato, o serviço foi de montagem e de consultoria em engenharia. Porém, as notas fiscais fazem referência à mão de obra de industrialização. Certo é que a empresa autuada tanto contrata serviços de industrialização como serviços de montagem de estruturas metálicas, e, ainda, tem-se que o procedimento fiscal foi de aferição indireta, logo deveria a empresa apresentar os projetos, citados na cláusula 5.1 do contrato firmado, para confirmar as suas alegações de que foi serviço de industrialização nas dependências da contratada, e não de montagem de estruturas metálicas. Assim, em razão do contrato ser de serviço de montagem em engenharia, de a autuada ser empresa da construção civil de estruturas metálicas, de as notas fiscais não discriminarem o valor referente a materiais e/ou a consultoria, deve-se manter o lançamento de ofício. Aliás, o serviço contratado de montagem é tipo de serviço, repito, inserido no conceito de construção civil do inciso I do art. 322 da Instrução Normativa IN RFB nº 971, de 2009, que remetia ao seu anexo VII, mais especificamente montagem de estruturas metálicas (CNAE código 4292-8/01), ao tempo e vigente por ocasião dos fatos geradores e do lançamento. Além disso, o art. 142, III, da IN RFB nº 971, de 2009, também referindo-se ao anexo VII, esclarecia sobre o dever de retenção.

As contribuições apuradas são corretas considerando que não há discriminação de materiais e de consultoria nas notas fiscais (parágrafo único do art. 123 da IN RFB nº 971).

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Irresignação contra a multa de ofício aplicada

O recorrente se insurge contra a multa de ofício aplicada a partir da constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício.

Pois bem. Não lhe assiste razão.

Isto porque, na forma do art. 136 do CTN, sem ressalvas para o caso concreto, “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”.

Adicionalmente, a **multa do lançamento de ofício** aplicada é baseada na legislação tributária, devendo o agente da administração tributária se pautar pela legalidade, devendo aplicar a lei de seu ofício. Demais disto, apenas para argumentar, a multa do caso concreto é **multa do lançamento de ofício**, e não multa de mora, tendo sido aplicada como sanção punitiva e não apenas pela mora.

Observe-se, aliás, que no caso dos autos não há correção monetária, mas apenas juros SELIC e multa do lançamento de ofício. De acordo com o art. 37 da Lei nº 8.212, constatado o não recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas naquela Lei, e não declaradas na

forma do art. 32, a administração tributária tem o poder-dever de lavrar o auto de infração ou a notificação de lançamento, conforme o caso, configurando o lançamento de ofício.

Por sua vez, no lançamento de ofício é dever aplicar a multa de ofício na forma da legislação de regência, qual seja, no percentual de 75% na forma prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212, acrescentado pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, combinado com o art. 44, I, da Lei nº 9.430.

Logo, estando de acordo com a legislação que rege a matéria, não há alterações a fazer no que se relaciona à multa de ofício aplicada.

É dever aplicar a multa. Não compete ao órgão julgador administrativo aplicar entendimentos divergentes das normas legais, para redução de valores de multas lançadas de conformidade com a legislação pertinente.

É cabível, por expressa disposição legal, a aplicação da multa quando formalizada a exigência de crédito tributário pela Administração Tributária

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço parcialmente do recurso, exceto quanto alegações de confisco; na parte conhecida, rejeito a preliminar e, no mérito, nego-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso voluntário, exceto quanto alegações de confisco; rejeito a preliminar e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros