



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.722260/2011-29
ACÓRDÃO	2402-012.971 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	07 de abril de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VILA MASCOTE SPE LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 - RICARF.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RETENÇÃO DE 11%.

A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra deverá reter onze por cento 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.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RETENÇÃO DE 11%. REGIME ANTERIOR A LEI COMPLEMENTAR 128/2008. PRESTADORAS DE SERVIÇO OPTANTES PELO SIMPLES. IMPOSSIBILIDADE. INCOMPATIBILIDADE COM O REGIME. CRITÉRIO DA ESPECIALIDADE.

Em regra, as empresas optantes do SIMPLES não estão sujeitas à retenção de 11% imposta pelo art. 31 da Lei 8.212 sobre os valores pagos pelos seus tomadores de serviços de cessão de mão de obra, de modo que não procede o lançamento efetivado em desfavor da tomadora que deixa de realizar a retenção, prevalecendo o princípio da especialidade, mormente no período anterior a Lei Complementar 128, de 2008, que prevê, a partir de 1º de janeiro de 2009, exceções para as hipóteses listadas nos incisos I e VI do § 5º-C do art. 18 da LC 123/2006 para o caso de empresas do SIMPLES Nacional tributadas na forma do ANEXO IV.

INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AO ADVOGADO. SÚMULA CARF 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a exigência de retenção de contribuição previdenciária sobre pagamentos a empresas optantes pelo SIMPLES.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz (substituto integral), Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Rodrigo Duarte Firmino e Sonia de Queiroz Accioly (substituta integral). Ausente o conselheiro Marcos Roberto da Silva, substituído pelo conselheiro Francisco Ibiapino Luz, e o conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria, substituído pela conselheira Sonia de Queiroz Accioly.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 5ª Turma da DRJ/FNS, consubstanciada no Acórdão 07-37.141 (p. 971), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

1. DA AUTUAÇÃO

Por meio do Auto de Infração de fl. 109 e anexos, DEBCAD nº 37.237.657-6, está sendo exigido do contribuinte acima qualificado a importância de R\$ 951.600,57 (novecentos e cinquenta e um mil e seiscentos reais e cinquenta e sete centavos), consolidado em 20/12/2011 (principal, acrescido de juros e multa de mora), referente à contribuições sociais devidas à Seguridade Social, correspondentes à

retenção de onze por cento sobre o valor bruto das notas fiscais ou faturas de serviços contratados mediante cessão de mão-de-obra, prevista no art. 31 e parágrafos da Lei nº 8.212/91 e alterações posteriores, não retidas pela Autuada quando da quitação das respectivas notas fiscais, no período de 01/2006 a 12/2007.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (TVF), fls. 69-80, os fatos geradores foram apurados em Notas Fiscais ou Faturas de Prestação de Serviços apresentadas, bem como nos registros constantes nos Livros Diário e Razão da empresa.

Consta que foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 01, intimando o contribuinte a efetuar demonstrativo e fornecer os devidos esclarecimentos acerca da mão-de-obra utilizada em seus empreendimentos. Em 08/09/2011, foi emitido o Termo de intimação Fiscal nº 03, intimando o contribuinte a manifestar-se por escrito, sobre os lançamentos contábeis constantes dos Anexos I e II do referido Termo, devendo, para tanto, apresentar os devidos esclarecimentos e documentação hábil e idônea que respaldasse as informações.

Em atenção, a empresa apresentou “Demonstrativo do Período”, contendo informações sobre as empresas contratadas para prestação de serviços.

Como não foram apresentados todos os documentos solicitados através de Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF e demais atos acima mencionados, bem como todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis referentes a lançamentos constantes dos Anexos I e II do Termo de Intimação Fiscal 03, a empresa foi autuada, por infração ao disposto no artigo 32, III e §11, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, combinados com o art. 225, inciso III do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A fiscalização ainda informa que, efetuado o cotejo entre as informações constantes do Demonstrativo apresentado pela empresa com a contabilidade, foi elaborado um relatório e uma relação de lançamentos contábeis a serem justificados pela empresa, oportunidade em que o contribuinte foi informado de que, caso não apresentasse novos elementos de prova, ou apresentando-os de forma que não comprovassem situação diversa do entendimento apresentado, os valores constantes dos Anexos do Termo de Constatação e Intimação Fiscal seriam considerados como fatos geradores de contribuições previdenciárias.

O Contribuinte apresentou resposta ao Termo de Intimação Fiscal supracitado, com cópias de contratos celebrados com terceiros, cópias de Notas Fiscais Faturas de Serviços, GPS código 2631 e outros documentos extraídos de sua contabilidade.

Consta que a empresa deixou de apresentar uma certa quantidade de documentos que deram origem aos lançamentos constantes do ANEXO I do Termo de Verificação Fiscal, fl. 82 e seguintes. Na referida planilha, consta o nome do prestador, com identificação do CNPJ, número, data de emissão e data da

competência da Nota Fiscal, se houve justificativa para a não retenção pelo contribuinte e apresentação do contrato.

As bases de cálculo apuradas no Anexo I, foram incluídas nos seguintes levantamentos integrantes do Discriminativo do Débito (DD):

(...)

Esclarece ainda o REFISC (itens 5.7 e 5.8), especificamente quanto ao levantamento SC, referente à retenção de 11% sobre as Notas Fiscais da empresa SCHAHIN ENGENHARIA, que a Tomadora não efetuou a devida retenção por considerar que não era devido, respaldando-se no Mandado de Segurança nº 1999.61.00.054266-8 impetrado pelo Sinduscon. Todavia, conforme Certidão de objeto e pé, de 20/04/07, do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, em 15/05/2001 a Segunda Turma, que por unanimidade, deu provimento ao recurso e à remessa oficial para julgar improcedente a impetração.

2. DA IMPUGNAÇÃO

Tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído (instrumento de fls. 565-567), o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 551-563, acompanhada dos documentos de fls. 597-945, que se constituem em cópias de contratos de prestação de serviços, cópia do Termo de Verificação Fiscal, do anexo Fundamentos Legais do Débito e do Discriminativo do Débito, e cópia das Notas Fiscais dos serviços realizados com o respectivo recolhimento quando devido o tributo. Na impugnação, o contribuinte expõe as razões de irresignação, em síntese relatadas:

1. Apresenta, inicialmente, um quadro com a síntese da impugnação:

IMPUGNAÇÃO - QUADRO RESUMO	
O AUTO DE INFRAÇÃO É NULO	Não ocorrência do suporte fático do art. 31 da Lei 8.212/91: os contratos utilizados como parâmetro da autuação não correspondem a contratos de cessão de mão de obra.
O SUJEITO PASSIVO DA CONTRIBUIÇÃO É O PRESTADOR DO SERVIÇO E INOCORRÊNCIA DE FATO GERADOR	Os sujeitos passivos responsáveis pela contribuição são as empresas prestadoras de serviços contratadas. Ausência de fato gerador, diante do não preenchimento do suporte fático do art. 31 da Lei 8.212/91.
DISPENSA DE RETENÇÃO DE PRESTADORES OPTANTES PELO SIMPLES	A sistemática de tributação do Simples não comporta a retenção de 11%.
INEXISTE PREJUÍZO AO ERÁRIO PORQUE HOUVE O RECOLHIMENTO DO TRIBUTO	Em que pese a não retenção, os prestadores de serviços cedentes de mão de obra realizaram o pagamento das respectivas contribuições previdenciárias, sempre que devidas.
A LEI DO PROCESSO ADMINISTRATIVO ADMITE A JUNTADA DE DOCUMENTOS ATÉ DECISÃO	"Lei nº 9.784/99, art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo". As demais guias e documentos comprobatórios do recolhimento do tributo serão juntados posteriormente pela impugnante, sem que se verifique qualquer preclusão.

2. Discorre que tem por objetivo a realização de empreendimentos imobiliários, e como não possui mão-de-obra própria, contrata prestadores dos mais diversos serviços relacionados à construção civil, tais como engenharia, arquitetura, hidráulica, entre outros (doc 02 – Contratos), todavia, como irá demonstrar, o auto de infração não deve prosperar, porque: não houve contrato de cessão de mão-de-obra no período discutido; não possui empregados que atuem na

construção civil; não realizou a retenção ou dedução do montante, e não é sujeito passivo da contribuição ora discutida.

3. Aduz que o Auto de Infração é **nulo**, porque, conforme o FLD – Fundamento Legal do Débito, a impugnante foi autuada por não ter realizado, como tomadora de serviços, a retenção e recolhimento de contribuição social incidente sobre o contrato de cessão de mão-de-obra. Contudo, a teor dos contratos e notas fiscais listados no próprio discriminativo do débito, não houve cessão de mão-de-obra na forma do art. 31, parágrafo 3º, da Lei nº 8.212, de 1991, e tanto os contratos firmados quanto os serviços prestado não se enquadram nesse dispositivo legal.

3.1. Os empregados dos prestadores de serviços não realizaram funções sob o comando da impugnante e não se submetiam as suas ordens, atuavam em nome de sua empregadora e à autoridade dela se sujeitavam.

3.2 Pela natureza dos prestadores de serviços, é inconcebível que haja cessão de mão-de-obra, uma vez que, como se observa do DD, muitos cuidam de fornecimento de instalação de gesso, arquitetura, engenharia, fotografia, paisagismo, dentre outros (inclusive notificações extrajudiciais e serviços correlatos), devendo ser declarada a nulidade do Auto de Infração. Cita, nesse sentido, precedente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

4. Discorre quanto a afronta ao princípio da capacidade contributiva e da ausência do fato gerador.

4.1 Repisa que os contratos não envolveram cessão de mão-de-obra, inexistindo o fato gerador do pagamento de contribuição previdenciária, bem como a inexistência de capacidade contributiva desta para responder pelo tributo devido, já que, ao não realizar as retenções, não se apropriou de qualquer riqueza do sujeito que deve efetivamente arcar com o ônus tributário, no caso, os prestadores de serviços contratados.

5. Alega que as empresas optantes pelo Simples são dispensadas da retenção, e que muitos prestadores que atuaram nas obras em questão era optantes (documento 06), requerendo a exclusão do montante da autuação das contribuições incidentes com relação a esses prestadores.

6. Discorre quanto a responsabilidade do prestador de serviços, fulcro no art. 31, parágrafo 2º, da Lei nº 8.212, de 1991, e diz que há duas possibilidades para o cumprimento da obrigação tributária por parte do prestador: a retenção realizada pelo contratante tomador do serviço que também recolhe o tributo e o pagamento realizado pelo prestador de serviços.

6.1 Aduz que no caso presente, como será demonstrado documentalmente, o pagamento da contribuição devida, foi efetuado pelos prestadores dos serviços contratados (doc 06), logo, os valores foram efetivamente recolhidos aos cofres públicos, de forma que não houve prejuízo ao Erário.

6.2 Defende que na remota hipótese de não restar comprovado, ao final do processo, que os prestadores de serviços arrolados pela fiscalização efetivamente realizaram os pagamentos ou estavam desincumbidos destes, é em desfavor destes que o débito fiscal deve ser constituído.

7. Reforça, em tópico próprio, que não observou a retenção porque inexistia base legal para isso, tendo sido realizados os recolhimentos diretamente pela empresa contratada, sobre a folha de pagamento. Ainda que houvesse descumprimento da obrigação da retenção, não se pode exigir novamente o pagamento do tributo que já se encontra recolhido, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado.

7.1 Que o pagamento é uma forma de extinção do crédito tributário, fulcro no art. 156, I, do CTN.

8. Em face da quantidade de contratos e guias de recolhimentos que não estão em poder da impugnante, mas que serão fornecidos pelas empresas contratadas, requer a juntada posterior de documentos comprobatórios do recolhimento, fulcro no art. 38 da Lei nº 9.784, de 1999, que rege o Processo Administrativo na esfera federal.

9. Requer, ao final:

9.1 A declaração de nulidade do AI;

9.2 Alternativamente, a improcedência do AI, em razão da ausência do fato gerador de obrigação de retenção, porque o contribuinte não possui capacidade contributiva para o cumprimento da obrigação tributária e em razão do recolhimento integral dos valores cobrados pelos prestadores de serviços contratados, quando devidos, inexistindo prejuízo ao erário;

9.3 Caso não sejam acolhidas as teses anteriores, que o lançamento seja realizado contra os efetivos contribuintes do tributo, os prestadores de serviços contratados;

9.4 A exclusão da autuação dos montantes relativos a prestadores de serviços optantes pelo Simples;

9.5 Protesta pela posterior juntada de procuração e documentos faltantes, nos termos do art. 5º, parágrafo 1º da Lei nº 8.906, de 1994.

9.6 Requer que as intimações decorrentes do processo sejam feitas em nome do subscritor, sob pena de nulidade.

A DRJ julgou procedente em parte o lançamento fiscal, nos termos do susodito Acórdão nº 07-37.141 (p. 971), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE Nº 8.

Declarada a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, com a edição da Súmula Vinculante nº 8 pelo Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial das contribuições previdenciárias passa a ser regido pelo Código Tributário Nacional.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RETENÇÃO DE 11% (ONZE POR CENTO).

A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra deverá reter onze por cento 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.

A retenção por parte do responsável pelo recolhimento sempre se presumirá feita, oportuna e regularmente, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir da obrigação, permanecendo responsável pelo recolhimento das importâncias que deixar de reter.

A obrigação da retenção de 11%, pela empresa tomadora, independe da empresa prestadora estar ou não adimplente com as contribuições previdenciárias.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RETENÇÃO DE 11%. EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES.

As ME e EPP optantes pelo Simples Nacional que prestarem serviços mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada não estão sujeitas à retenção referida no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, sobre o valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços emitidos, excetuada a ME ou a EPP tributada na forma dos Anexos IV e V da Lei Complementar nº 123, de 2006, para os fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2008.

As atividades de construção civil e vigilância estão sujeitas à tributação ordinária para as contribuições patronais, ainda que a prestadora esteja inscrita no SIMPLES NACIONAL. Inteligência do Art. 18, §5º-C, da Lei Complementar 123/06.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE INEXISTENTE.

O Auto de Infração e seus anexos discriminam de forma clara os fatos geradores, as bases de cálculo, as contribuições devidas, os períodos a que se referem e os fundamentos legais das contribuições lançadas, não havendo que se falar em nulidade.

PROVAS. MOMENTO PARA APRESENTAÇÃO.

O prazo para apresentação de provas no processo administrativo fiscal coincide com o prazo de que o contribuinte dispõe para impugnar o lançamento, sob pena de preclusão, salvo se comprovada alguma das hipóteses autorizadas para juntada de documentos após esse prazo.

ENDEREÇO PARA CIÊNCIA POSTAL. PREVISÃO LEGAL.

A legislação vigente determina que as intimações devem ser endereçadas ao sujeito passivo no domicílio fiscal eleito por ele. Inexiste previsão legal para envio ao endereço do procurador.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou o seu competente recurso voluntário (p. 1.024), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

* inexistência de obrigação de retenção; contratos de empreitada; inexistência de cessão de mão de obra; e

* prestadores optantes pelo SIMPLES; não sujeição ao regime do art. 31 da Lei nº 8.212/91.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir crédito tributário referente *às contribuições sociais devidas à Seguridade Social, correspondentes à retenção de onze por cento sobre o valor bruto das notas fiscais ou faturas de serviços contratados mediante cessão de mão-de-obra, prevista no art. 31 e parágrafos da Lei nº 8.212/91 e alterações posteriores, não retidas pela Autuada quando da quitação das respectivas notas fiscais, no período de 01/2006 a 12/2007.*

Em sua peça recursal, a Contribuinte, reiterando os termos da impugnação apresentada, defende, em síntese, que:

* inexistência de obrigação de retenção; contratos de empreitada; inexistência de cessão de mão de obra; e

* prestadores optantes pelo SIMPLES; não sujeição ao regime do art. 31 da Lei nº 8.212/91.

Pois bem!

No que tange à alegação de “inexistência de obrigação de retenção – inexistência de cessão de mão-de-obra”, considerando que tal alegação em nada difere daquela apresentada

em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas, neste particular, pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, *in verbis*:

3. DA RETENÇÃO

Conforme de depreende da impugnação, a empresa contesta a obrigação de efetuar a retenção e o seu recolhimento sobre as Notas Fiscais de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, aduzindo, em síntese, que:

1. Não há ocorrência do suporte fático do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, porque os contratos utilizados como parâmetro da autuação não correspondem a contratos de cessão de mão e obra;
2. Os sujeitos passivos responsáveis pela contribuição são as empresas prestadoras de serviços contratadas;
3. A sistemática de contribuição do Simples não comporta a retenção de 11%;
4. Em que pese não ter ocorrido a retenção, os prestadores de serviços cedentes da mão-de-obra realizaram o pagamento das respectivas contribuições previdenciárias, sempre que devidas.

Passo à análise das alegações.

3.1 CARACTERIZAÇÃO DA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. OBRIGAÇÃO DA RETENÇÃO.

O Artigo 31 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, estabelece o seguinte, *in verbis*:

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 10 (dez) 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.

...

§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.

§ 4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços:

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - empreitada de mão-de-obra;

IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei no 6.019, de 3 de janeiro de 1974.

§5o O cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento distintas para cada contratante.

A lei prevê a retenção sobre a nota fiscal/fatura de serviços, referente a qualquer serviço realizado mediante cessão de mão-de-obra, independentemente da forma de contratação, entendendo-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou em dependências de terceiros, de segurados que realizassem serviços contínuos, ou seja, de necessidade permanente do contratante.

O Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, com as alterações introduzidas pelo Decreto 4.729, de 9 de junho de 2003, estabelece, *in verbis*:

*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 n.º 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;

IV - 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 cargas e passageiros;*
- XIX - operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão; (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)*
- 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.**”*

Na Instrução Normativa (IN) MPS/SRP nº 3, de 14 de julho de 2005 (vigente até 13/11/2009, quando foi revogada pela IN MF/RFB nº 971), a cessão de mão-de-obra e a empreitada encontravam-se definidas nos seguintes termos:

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

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

§2º Serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não a

sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores.

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

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

Verifica-se ainda que a Instrução Normativa SRP n.º 3, de 14 de julho de 2005, pormenorizou os serviços, *in verbis*:

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

I - limpeza, conservação ou zeladoria, que se constituam em varrição, lavagem, enceramento ou em outros serviços destinados a manter a higiene, o asseio ou a conservação de praias, jardins, rodovias, monumentos, edificações, instalações, dependências, logradouros, vias públicas, pátios ou de áreas de uso comum;

II - vigilância ou segurança, que tenham por finalidade a garantia da integridade física de pessoas ou a preservação de bens patrimoniais;

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

IV - natureza rural, que se constituam em desmatamento, lenhamento, aração ou gradeamento, capina, colocação ou reparação de cercas, irrigação, adubação, controle de pragas ou de ervas daninhas, plantio, colheita, lavagem, limpeza, manejo de animais, tosquia, inseminação, castração, marcação, ordenhamento e embalagem ou extração de produtos de origem animal ou vegetal;

V - digitação, que compreendam a inserção de dados em meio informatizado por operação de teclados ou de similares;

VI - preparação de dados para processamento, executados com vistas a viabilizar ou a facilitar o processamento de informações, tais como o escaneamento manual ou a leitura ótica.

Parágrafo único. Os serviços de vigilância ou segurança prestados por meio de monitoramento eletrônico não estão sujeitos à retenção.

Art. 146. *Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra, observado o disposto no art. 176, os serviços de:*

I - acabamento, que envolvam a conclusão, o preparo final ou a incorporação das últimas partes ou dos componentes de produtos, para o fim de colocá-los em condição de uso;

II - embalagem, relacionados com o preparo de produtos ou de mercadorias visando à preservação ou à conservação de suas características para transporte ou guarda;

III - acondicionamento, compreendendo os serviços envolvidos no processo de colocação ordenada dos produtos quando do seu armazenamento ou transporte, a exemplo de sua colocação em palets, empilhamento, amarração, dentre outros;

IV - cobrança, que objetivem o recebimento de quaisquer valores devidos à empresa contratante, ainda que executados periodicamente;

V - coleta ou reciclagem de lixo ou de resíduos, que envolvam a busca, o transporte, a separação, o tratamento ou a transformação de materiais inservíveis ou resultantes de processos produtivos, exceto quando realizados com a utilização de equipamentos tipo containers ou caçambas estacionárias;

VI - copa, que envolvam a preparação, o manuseio e a distribuição de todo ou de qualquer produto alimentício;

VII - hotelaria, que concorram para o atendimento ao hóspede em hotel, pousada, paciente em hospital, clínica ou em outros estabelecimentos do gênero;

VIII - corte ou ligação de serviços públicos, que tenham como objetivo a interrupção ou a conexão do fornecimento de água, de esgoto, de energia elétrica, de gás ou de telecomunicações;

IX - distribuição, que se constituam em entrega, em locais determinados, ainda que em via pública, de bebidas, de alimentos, de discos, de panfletos, de periódicos, de jornais, de revistas ou de amostras, dentre outros produtos, mesmo que distribuídos no mesmo período a vários contratantes;

X - treinamento e ensino, assim considerados como o conjunto de serviços envolvidos na transmissão de conhecimentos para a instrução ou para a capacitação de pessoas;

XI - entrega de contas e de documentos, que tenham como finalidade fazer chegar ao destinatário documentos diversos tais como, conta de água, conta de energia elétrica, conta de telefone, boleto de cobrança, cartão de crédito, mala direta ou similares;

XII - ligação de medidores, que tenham por objeto a instalação de equipamentos destinados a aferir o consumo ou a utilização de determinado produto ou serviço;

XIII - leitura de medidores, aqueles executados, periodicamente, para a coleta das informações aferidas por esses equipamentos, tais como a velocidade (radar), o consumo de água, de gás ou de energia elétrica;

XIV - manutenção de instalações, de máquinas ou de equipamentos, quando indispensáveis ao seu funcionamento regular e permanente e desde que mantida equipe à disposição da contratante;

XV - montagem, que envolvam a reunião sistemática, conforme disposição predeterminada em processo industrial ou artesanal, das peças de um dispositivo, de um mecanismo ou de qualquer objeto, de modo que possa funcionar ou atingir o fim a que se destina;

XVI - operação de máquinas, de equipamentos e de veículos relacionados com a sua movimentação ou funcionamento, envolvendo serviços do tipo manobra de veículo, operação de guindaste, painel eletro-eletrônico, trator, colheitadeira, moenda, empilhadeira ou caminhão fora-de-estrada;

XVII - operação de pedágio ou de terminal de transporte, que envolvam a manutenção, a conservação, a limpeza ou o aparelhamento de terminal de passageiros terrestre, aéreo ou aquático, de rodovia, de via pública, e que envolvam serviços prestados diretamente aos usuários;

XVIII - operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou de subconcessão, envolvendo o deslocamento de pessoas por meio terrestre, aquático ou aéreo;

XIX - portaria, recepção ou ascensorista, realizados com vistas ao ordenamento ou ao controle do trânsito de pessoas em locais de acesso público ou à distribuição de encomendas ou de documentos;

XX - recepção, triagem ou movimentação, relacionados ao recebimento, à contagem, à conferência, à seleção ou ao remanejamento de materiais;

XXI - promoção de vendas ou de eventos, que tenham por finalidade colocar em evidência as qualidades de produtos ou a realização de shows, de feiras, de convenções, de rodeios, de festas ou de jogos;

XXII - secretaria e expediente, quando relacionados com o desempenho de rotinas administrativas;

XXIII - saúde, quando prestados por empresas da área da saúde e direcionados ao atendimento de pacientes, tendo em vista avaliar, recuperar, manter ou melhorar o estado físico, mental ou emocional desses pacientes;

XXIV - telefonia ou de telemarketing, que envolvam a operação de centrais ou de aparelhos telefônicos ou de tele-atendimento.

Art. 147. É exaustiva a relação dos serviços sujeitos à retenção, constante dos arts. 145 e 146, conforme disposto no § 2º do art. 219 do RPS.

Parágrafo único. A pormenorização das tarefas compreendidas em cada um dos serviços, constantes nos incisos dos arts. 145 e 146, é exemplificativa.”

Destarte, referida instrução normativa era ainda integrada pelo Anexo XIII – Discriminação de Obras e Serviços de Construção Civil, elaborado com a finalidade de pormenorizar os serviços/atividades compreendidos nos conceitos de construção civil, para fins de retenção, lembrando que tanto a cessão de mão-de-obra, quanto a empreitada na construção civil, estão sujeitas à retenção.

Assim, o Decreto nº 3.048, de 1999, a quem a lei atribuiu a competência para estabelecer que serviços estariam sujeitos à retenção, nos dá, em seu art. 219, §2º, uma lista desses serviços, e a Instrução Normativa MPS/SRP n.º 3, de 2005, vigente no período lançado, reitera esta lista de serviços em seus art. 145 e 146.

No caso dos autos, a Autoridade lançadora verificou, na contabilidade da empresa, a contratação de prestadoras de serviços, e buscou, diligentemente, verificar se as contratações envolviam ou não a cessão de mão-de-obra, porquanto a empresa fiscalizada tem por objetivo a realização de empreendimentos imobiliários. Para tanto, intimou a empresa, em diversas oportunidades, a apresentar documentos a fim de verificar a natureza dos serviços prestados.

No Termo de Início do Procedimento Fiscal, foram solicitados, dentre outros, contratos de prestação de serviços celebrados por terceiros, Arquivos Digitais da GRIP, folhas de pagamentos de todos os segurados, Livros Diário e Razão, etc. A empresa apresentou duas respostas à Intimação, na primeira, de fl. 6, informou que não possui empregados, conforme registros informados na Relação Anual de Informações Sociais. Na segunda resposta, fl. 09, disponibilizou uma série de documentos, arrolados à fl. 9, dentre eles, contratos de prestação de serviços celebrados com terceiros e o Livro Razão em meio Digital.

No Termo de Intimação Fiscal nº 01, fls. 21-22, a fiscalização, embasando-se em dados da DIPJ, da GFIP e GPS, solicitou que à empresa fiscalizada que efetuasse um demonstrativo e os devidos esclarecimentos de toda a mão-de-obra utilizada no período, uma vez que os documentos informativos da empresa demonstravam pagamentos a título de locação de mão-de-obra. O contribuinte foi cientificado do referido termo em 06/06/2011.

Consta, no Termo de Constatação e Intimação Fiscal de fls. 24-26, datado de 08/11/2011, que o contribuinte apresentou, em 21/06/2011, uma declaração contendo informações de que os valores das receitas imputadas na DIPJ – anos calendários 2006 e 2007, referem-se às receitas obtidas na venda de unidades autônomas e que os dados informados na GFIP referem-se a pessoas autônomas que prestaram serviços e que a empresa não possui mão-de-obra própria. Registra, o mesmo termo que:

- DA CONSTATAÇÃO:

Da análise dos documentos apresentados pela empresa, foi constatado que existem em sua contabilidade inúmeros lançamentos relacionados com os serviços prestados à empresa.

A empresa apresentou Demonstrativo do período, contendo a denominação social e o CNPJ da contratante, o número e a data de emissão da NFFS, o valor bruto, o valor retido e o valor líquido recebido relativo à NFFS, a totalização dos valores e sua consolidação.

Foi efetuado um cotejo entre as informações constantes do Demonstrativo apresentado pela empresa com a sua contabilidade. Foi elaborado um relatório e entregue à empresa contendo uma relação de lançamentos contábeis a serem justificados pela empresa, tendo em vista que somente com a apresentação dos documentos que originaram os referidos lançamentos, estes podem ser justificados se são ou não fatos geradores de contribuições previdência rias.

Seguem em anexo a este Termo os seguintes arquivos.

ANEXO I DO TERMO DE CONSTATAÇÃO - LANÇAMENTOS CONTABILIDADE - Referem-se a todos os lançamentos contábeis que precisam ser justificados pela empresa e que já foram entregues anteriormente à empresa;

ANEXO II DO TERMO DE CONSTATAÇÃO - JUSTIFICAR - Referem-se aos lançamentos contábeis que ainda não foram justificados pela empresa durante o desenvolvimento do procedimento fiscal;

ANEXO III DISCIRIGAN A JUSTIFICAR - Refere-se à relação de notas fiscais que a empresa ainda não apresentou os devidos elementos necessários para elucidar a execução dos serviços contratados, como por exemplo, o contrato de prestação de serviço.

- DA INTIMAÇÃO

*Desta forma, fica o contribuinte **INTIMADO**, no prazo de 10 (dez) dias, a contar do recebimento deste termo, a manifestar-se por escrito, sobre as conclusões acima, corrigindo ou complementando as informações, mediante apresentação de documentação hábil e idônea.*

*Fica o contribuinte **INTIMADO** a apresentar os elementos discriminados abaixo, com base no inciso III do art. 32 e nos § 1º e 2º do art. 33, ambos da Lei nº 8.212/1991, nos prazos respectivos, estabelecidos no art. 19 caput e §1º da Lei nº 3.470/1958, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001:*

- Contratos de empreitadas ou subempreitadas de obras de construção civil*
- Contratos de prestação de serviços celebrados com terceiros*
- Contratos e faturas de cooperativas de trabalho*

- *Demonstrativo mensal por contratante e por contrato, contendo' denominação social e o CNPJ da contratante, o número e a data de emissão da NFFS: o valor bruto, o valor retido e o valor líquido recebido relativo a NFFS" a totalização dos valores e sua consolidação.*

- *Notas fiscais, faturas e recibos de mão-de-obra ou serviços prestados.*

O contribuinte deverá efetuar Demonstrativo e os devidos esclarecimentos de toda a Mão-de-Obra utilizada no empreendimento, tendo em vista as informações constantes neste Termo.

Fica o contribuinte advertido que no caso de não apresentar novos elementos de prova, ou apresentando-os estes não comprovassem situação diversa do entendimento apresentado, os valores apurados com base na documentação apresentada e/ou analisada, serão considerados como Fatos Geradores de Contribuições Previdenciárias de acordo com a Lei 8.212/91 e incluídos em Auto de Infração a ser lavrado, relativo ao Tributo Contribuição Previdenciária.

Em atenção, a empresa apresentou cópias de contratos celebrados com terceiros, cópias de notas fiscais de serviços, de GPS 2631 e de outros documentos extraídos de sua contabilidade.

Analisados os contratos e demais documentos apresentados, a fiscalização elaborou o Anexo I (fls. 82-108), no qual é possível constatar que foram auditados cada um dos pagamentos verificados na contabilidade e respectivas Notas Fiscais/Faturas envolvendo os prestadores de serviços contratados pelo impugnante. No referido anexo, há a descrição do prestador, da nota fiscal, da data da emissão, indicação de que houve ou não apresentação do contrato, se houve apresentação de GPS, se o pagamento sofreu retenção (casos em que esse valor foi abatido), se o contrato envolve mão-de-obra ou mão-de-obra e materiais, se trata-se de outros serviços, e, ainda, se a justificativa apresentada pelo contribuinte para a ausência de retenção foi acolhida.

Os documentos apresentados pelo contribuinte, que embasaram as informações compiladas para o Anexo I, foram anexados ao feito às fls. 138-535, sendo eles:

- fls. 138-140 – Certidão Judicial do Mandado de Segurança nº 1996.61.00.054266-8;
- fls. 141/171 – cópias de comunicações internas e de contratos firmados com Ischain Engenharia Ltda. (levantamento SC), Exceldry Materiais de Instalações Ltda. (levantamento Ex), Souza Amaral São Paulo Construções (levantamento SZ), onde a Autuada figura como interveniente;
- fls. 172-224: contratos firmados com Cercativa Indústria e Comércio de Telas Ltda (não lançado), Engetec Comercial Eletrônica Ltda (não lançado), Granitos Moredo Ltda. (não lançado), Ibirapuera Mármore e Granitos Ltda., Granitos Colodetti Ltda. (não lançado);

- fls. 225-278: contratos firmados com Ind. Com. Exp Vidros Temp. Speed Temper Ltda. (*não lançado*), Jowan Comércio de Artefatos de Madeira (*não lançado*); LGM Montagens Elétricas Ltda. (*não lançado*); Lucas Martins & Cia Ltda e Carpetes & Cortinas Serviços Ltda. (*não lançado*); Paglioto Design e Comércio Ltda (*não lançado*); Thyssen Krupp Elevadores (*não lançado*); Turim Esquadrias Metálicas Ltda. (*não lançado*);
- fls. 279-294: esclarecimentos sobre a mão-de-obra empregada no período de 01/2006 a 12/2007 e Relatório de Serviços Prestados;
- fls. 295-327: notas fiscais de serviço emitidas por Schahin Engenharia Ltda., com a observação de ser isento da retenção do INSS 11% em face do Mandado de Segurança nº 1999.61.00.054266-8 (*lançado*);
- fls. 328-402: Notas Fiscais emitidas por: DEPROENG Construções Ltda.; Diathermica Revestimento Incombustível (Levantamento DI); Engenharia de Instalações Selten Ltda. (Levantamento EG); Estorino Eventos Ltda (levantamento ET), serviços de Divulgação Publicitária de Supervisão; L Sant'Angelo Pinturas Ltda. (levantamento LS; Máster Service – Prestação de Serviço de Limpeza S/C Ltda (Levantamento MA); MBR Indústria, Comércio e Serviços Ltda. ME (Levantamento MB), referente a serviços de coleta de dados; Mac FAE Comércio e Serviços Empresariais Ltda ME – (levantamento MF), referente a prestação de serviços empresariais; Mega Pintulas Ltda. ME (levantamento ME), referente a serviços de pintura; NBL Construções Ltda (Levantamento NB); Oderom Participi. Empreend Imobiliário Ltda (Levantamento OD), serviços de engenharia; PP Painéis e Pré-Fabricados Ltda. ME (Levantamento PP), prestação de serviço para execução de montagem, optante pelo Simples; Phiza S/C Ltda., ME (levantamento PH), serviço cadastral, optante pelo Simples; A3 Serviços Especializados Ltda. (lev AS), limpeza, gerente, mensageiro e encarregado de manutenção; AKS Serviços de Telecomunicações S/C Ltda. ME (levantamento AK); Carliton Gezer Pereira da Silva – ME (Levantamento CA); Comercial Atrium de Esquadrias e Serralheria Ltda. ME (levantamento CO); CDT – Centro de Estudos e Distribuição de Títulos e Documentos de São Paulo (levantamento CD); Dinatá Serviços Ltda. – ME (levantamento DA).
- fls. 403-458: Notas Fiscais emitidas por: Estação Verde Paisagismo Ltda. ME (levantamento ES); Episódio Promotions Ltda. (Levantamento EP); Exceldry Materiais e Instalações Ltda. (Levantamento EX); Garantia Real Serviços Ltda. (levantamento GA); Instaltec - Comércio e Instalação de Materiais Elétricos e Eletrônicos Ltda. (levantamento IN); Ítalo – Brasileira – Limpadora e Prestadora de Serviços e Comércio Ltda. (levantamento IT); L. Sant'Angelo Pinturas Ltda. (levantamento LS); PL Serviços de Manutenção Ltda. ME (Levantamento PL); PAI Serviços Especializados Ltda. (Levantamento PA), serviços de portaria; Pinturas Mandela Ferreira (Levantamento PI); Planejamento Ltda. (Levantamento PL); RYAJ Comercial Ltda. (Levantamento RY);

- fls. 459-533: Notas Fiscais emitidas por: Rudi Consultoria em Segurança e Terceirização de Mão-de-obra Ltda. (Levantamento RU); Síntese Serviços S/C Ltda. (*não houve lançamento*); SPE Segurança Patrimonial e Empresarial (Levantamento SP), serviço de portaria; Start Limp Comércio Conservação de Limpeza (Levantamento SL); Souza Amaral São Paulo Construções Ltda. (Levantamento SZ); Sheik Tapeçaria Scheik Ltda. (Levantamento TA), mão-de-obra de colocação de piso, informa que é Optante pelo Simples; Tecmix Tecnologia de Concreto e Argamassa S/C Ltda. (Levantamento TE); TecnoPress – Pressurização e Exaustão Ltda (*não houve lançamento*); Trieffe Promoções S/C Ltda. (Levantamento TF); TRA Comercial Ltda. – EPP (Levantamento TR); WR comunicação Visual Ltda ME (Levantamento WR).

Do cotejo das informações constantes do TVF, do Anexo I elaborado pela fiscalização, e do Relatório de Serviços Prestados elaborado pelo contribuinte (fls. 280-293), é possível vislumbrar as várias situações apuradas pela fiscalização, que se configuraram em fatos geradores da contribuição previdenciária (retenção):

a) prestação de serviço para a qual o contribuinte não apresentou qualquer documento (contratos e GPS), os quais, de acordo com o Relatório de Serviços Prestados, fls. 280-293, o contribuinte indicou tratarem-se de prestação de serviços, e sobre os quais não houve qualquer outro esclarecimento ou apresentação de provas a fim de elidir a existência da cessão de mão-de-obra, ou, ainda, o contrato apresentado se tratava de minuta.

(...)

b) situações em que a fiscalização verificou que o contribuinte efetuou a retenção, todavia, esta foi parcial. Sobre essa situação, será recorrido na sequência desse voto, quando serão apreciados os documentos comprobatórios anexados à impugnação.

c) situações em que o contrato e/ou a nota fiscal de serviços apresentados, evidenciaram que não se tratava de cessão de mão-de-obra, e que não foram objeto de lançamento.

Como se vê, a fiscalização não efetuou o lançamento de forma indiscriminada, porquanto deixou de lançar serviços que, pela sua própria descrição da Nota Fiscal ou contrato, não se identificam com o rol de atividades sujeitas à retenção, especificado na Lei nº 8.231, de 1991, Decreto nº 3.048, de 1999 e na Instrução Normativa nº 003, de 2005.

De fato, extrai-se do Anexo I que vários pagamentos referentes à prestação de serviços não foram objeto de lançamento tributário, considerados como “justificado” pela fiscalização.

(...)

Pois bem. Listadas as situações as diversas situações vislumbradas pela fiscalização no procedimento fiscal, passo a analisar a defesa.

Em sede de impugnação, foram anexado os documentos de fls. 697-945, que se constituem em cópias do contrato firmado com a Schain Engenharia Ltda., além de cópias da própria autuação e de seus anexos, bem como dos Termos de Verificação Fiscal.

Também anexou o *Documento 06* (fls. 683 e seguintes), cópias de Notas Fiscais de Prestação de Serviço onde houve o destaque da retenção e o respectivo recolhimento, os quais comprovariam que inexistia valor a ser exigido a título de retenção. Como amostra dessa documentação, cite-se as seguintes, que são exemplificativas das demais situações verificadas na referida documentação:

1. Nota Fiscal emitidas pela AR. Gesso Ltda. (Levantamento AG), no valor de R\$ 4.924,92 e GPS código 2100 no valor de R\$ 541,74 (valor lançado), referente à competência 05/2006;
2. Cópia de Nota fiscal emitida pela Atrium (Levantamento CO), no valor de R\$ 8.500,00, e GPS código 2631 no valor de R\$ 935,00;
3. Nota Fiscal emitida por Deproeng, no valor de R\$ 4.963,00 (mão-de-obra R\$ 4.963,09), com destaque de retenção e GPS código 2631, no valor de R\$ 442,82;
4. Comercial Atrium de Esquadrias e Serralheria Ltda. ME (levantamento CO), com destaque de retenção do INSS, e GPS código 2631, no valor de R\$ 935,00;

Com relação aos itens 1 e 2, os lançamentos da competência 05/2006 encontram-se alcançados pela decadência, conforme item 1 do presente voto, restando superada a análise da referida documentação.

Com relação aos itens 3 e 4, representativo dos demais documentos anexados pelo contribuinte, verifica-se, analisado o Anexo I, que a fiscalização não desconsiderou os recolhimentos a título de retenção efetuados pelo contribuinte, todavia, procedeu ao lançamento de divergências, abatendo do montante devido a importância comprovadamente retida pela Autuada.

Ocorre que a fiscalização, ao se deparar com Notas Fiscais de Prestação de Serviços envolvendo material e mão-de-obra, em que houve o destaque da retenção e o recolhimento do percentual de 11% sobre o valor da mão-de-obra, em relação aos quais o contribuinte não apresentou os contratos de prestação de serviços, a fim de verificar o efetivo percentual de mão-de-obra e de materiais envolvidos no contrato, apurou uma nova base de cálculo, considerando, para tanto, o valor bruto da Nota Fiscal de Prestação de Serviços, e não o valor da mão-de-obra informado na respectiva Nota.

Nesta situação, temos os levantamentos referentes as seguintes Notas Fiscais de Prestação de Serviços, conforme se extrai por meio de filtros aplicados na planilha que constitui o Anexo I:

(...)

Observa-se que a fiscalização agiu com acerto, porquanto, uma vez que o destaque da retenção das Notas Fiscais é prova de que houve a contratação de

mão-de-obra mediante cessão, somente com a apresentação dos contratos firmados com os prestadores é possível confirmar se o percentual de mão-de-obra e de materiais discriminado na NF/Fatura/Recibo, corresponde aos valores previstos no contrato, como normatizava a Instrução Normativa nº 03, de 2005:

Apuração da Base de Cálculo da Retenção

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.

§1º O valor do material fornecido ao contratante ou o de locação de equipamento de terceiros, utilizado na execução do serviço, não poderá ser superior ao valor de aquisição ou de locação para fins de apuração da base de cálculo da retenção.

§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 esteja previsto em contrato, sem a respectiva discriminação de valores, 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: (Nova redação dada pela IN MPS SRP nº 20, de 11/01/2007)

Redação original:

~~*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:*~~

~~*I - cinquenta por cento do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços;*~~

~~*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;*~~

III - sessenta e cinco por cento quando se referir à limpeza hospitalar e oitenta por cento quando se referir aos demais tipos de limpezas, do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços.

§1º Se a utilização de equipamento for inerente à execução dos serviços contratados, desde que haja a discriminação de valores na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços:(Nova redação dada pela IN MPS SRP nº 20, de 11/01/2007)

Redação original:

~~*§ 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:*~~

I - e o seu fornecimento e os respectivos valores constarem em contrato, aplica-se o disposto no art. 149;(Nova redação dada pela IN MPS SRP nº 20, de 11/01/2007)

Redação original:

~~*I - dez por cento para pavimentação asfáltica;*~~

II - não havendo discriminação de valores em contrato, independentemente da previsão contratual do fornecimento de equipamento, a base de cálculo da retenção corresponderá, no mínimo, para a prestação de serviços em geral, a cinquenta por cento do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços e, no caso da prestação de serviços na área da construção civil, aos percentuais abaixo relacionados:(Nova redação dada pela IN MPS SRP nº 20, de 11/01/2007)

(...)

§2º Quando na mesma nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços constar a execução de mais de um dos serviços referidos nos incisos I a V do § 1º deste artigo, cujos valores não constem individualmente discriminados na nota fiscal, na fatura, ou no recibo, deverá ser aplicado o percentual correspondente a cada tipo de serviço, conforme disposto em contrato, ou o percentual maior, se o contrato não permitir identificar o valor de cada serviço.

§3º Aplica-se aos procedimentos estabelecidos neste artigo o disposto nos § § 1º e 2º do art. 149.

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, para o qual a base de cálculo da retenção corresponderá, no mínimo, à prevista no inciso II do art. 150.(Nova redação dada pela IN MPS SRP nº 20, de 11/01/2007)

Redação original:

~~*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.

Com base nos fatos até aqui verificados, e, tendo em vista os elementos colacionados aos autos pela fiscalização, que compreendem toda a documentação apresentada pelo contribuinte no procedimento fiscal, e os documentos reapresentados pelo contribuinte em sede de impugnação, especialmente os documentos de fls. 683-802, infere-se que a autoridade fiscal agiu nos termos da legislação de regência, não se podendo acolher a tese de que não há ocorrência do suporte fático do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991.

Por sua vez, o contribuinte não apresentou qualquer outro elemento de prova que comprovasse que os serviços por ela contratados, que se encontram no rol de serviços sujeitos, *a priori*, à cessão de mão-de-obra, e, portanto, à retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal de prestação de serviço ou outra base legal, não possuem tal natureza.

Contrariamente, os contratos e Notas Fiscais que foram apresentados indicam a cessão de mão-de-obra, é o caso da prestação de serviços da empresa Schahin Engenharia, em que as próprias Notas Fiscais fazem provas de que havia a cessão de mão-de-obra, vez que registravam que a tomadora estava dispensada da retenção por força do Mandado de Segurança nº 1999.61.00.054266-8.

Ressalte-se que é dever do contribuinte apresentar à fiscalização todos os documentos, as informações cadastrais, financeiras e contábeis de seu interesse, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários, bem como a empresa é obrigada a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas na Lei nº 8.212, de 1991 (art. 33, parágrafo 2º).

E, nos termos do artigo 333, inciso II, do Código de Processo Civil (CPC), o ônus da prova quanto aos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos incumbe à

atuada, que deveria ter trazido, no prazo concedido para a apresentação da impugnação, documentos hábeis e suficientes para comprovar suas alegações, de acordo com os artigos 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/72.

(...)

Assim, como o contribuinte não apresentou qualquer outro elemento de prova que comprovasse que os serviços lançados não se sujeitam à retenção, ou, nos casos em que efetuou a retenção, deixou de apresentar a cópia dos contratos a fim de verificar a correção da aplicação do percentual de mão-de-obra e de material envolvido na contratação, tem-se que o presente lançamento está escoreito com a legislação, devendo ser mantido na sua integralidade, com exceção das contribuições que foram alcançadas pela decadência.

(...)

Dos Prestadores Optantes pelo SIMPLES

Neste ponto, a Recorrente defende que *devem ser afastadas da exação, as contribuições previdenciárias lançadas em razão de serviços prestados por empresas optantes pelo SIMPLES. Isso porque, segundo seu entendimento, os ditames do artigo 31 da Lei n. 8.212/91 são inconciliáveis com o regime simplificado e unificado de arrecadação do Simples Nacional, uma vez que a contribuição para a seguridade social a cargo da pessoa jurídica já está incluída na parcela única a ser recolhida pelo contribuinte optante.*

Pois bem!

Neste particular, socorro-me às conclusões alcançadas pela Turma 2301 desse Egrégio Conselho, consolidadas no Acórdão nº 2301-011.531, de 03 de dezembro de 2024, de relatoria do Conselheiro Diogo Cristian Denny, *in verbis*:

Retenção de empresas optantes pelo SIMPLES

O Superior Tribunal de Justiça enfrentou o tema em sede de recurso repetitivo (REsp 1.112.467), Tema Repetitivo 171 - “questão referente à aplicação às empresas optantes pelo SIMPLES do art. 31 da Lei 8.212/91, segundo o qual a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços”. Naquela ocasião, foi firmada a seguinte tese: “A retenção da contribuição para a seguridade social pelo tomador do serviço não se aplica às empresas optantes pelo Simples.”

Deste modo, assiste razão à recorrente, pois não lhe é aplicada a substituição tributária do art. 31 da Lei nº 8.212/1991 na contratação dos serviços de cessão de mão-de-obra das empresas enquadradas naquela ocasião no SIMPLES, já que as empresas do regime especial de tributação, em regra - e neste caso não há hipótese de exceção -, não se sujeitam a retenção de 11% por ocasião do recebimento da nota fiscal/fatura.

A seguir, transcrevo integralmente a ementa do repetitivo em referência:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO OPTANTES PELO SIMPLES. RETENÇÃO DE 11% SOBRE FATURAS. ILEGITIMIDADE DA EXIGÊNCIA. PRECEDENTE DA 1ª SEÇÃO (ERESP 511.001/MG).

1. A Lei 9.317/96 instituiu tratamento diferenciado às microempresas e empresas de pequeno porte, simplificando o cumprimento de suas obrigações administrativas, tributárias e previdenciárias mediante opção pelo SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições. Por este regime de arrecadação, é efetuado um pagamento único relativo a vários tributos federais, cuja base de cálculo é o faturamento, sobre a qual incide uma alíquota única, ficando a empresa optante dispensada do pagamento das demais contribuições instituídas pela União (art. 3º, § 4º).

2. O sistema de arrecadação destinado aos optantes do SIMPLES não é compatível com o regime de substituição tributária imposto pelo art. 31 da Lei 8.212/91, que constitui "nova sistemática de recolhimento" daquela mesma contribuição destinada à Seguridade Social. A retenção, pelo tomador de serviços, de contribuição sobre o mesmo título e com a mesma finalidade, na forma imposta pelo art. 31 da Lei 8.212/91 e no percentual de 11%, implica supressão do benefício de pagamento unificado destinado às pequenas e microempresas.

3. Aplica-se, na espécie, o princípio da especialidade, visto que há incompatibilidade técnica entre a sistemática de arrecadação da contribuição previdenciária instituída pela Lei 9.711/98, que elegeu as empresas tomadoras de serviço como responsáveis tributários pela retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal, e o regime de unificação de tributos do SIMPLES, adotado pelas pequenas e microempresas (Lei 9.317/96).

4. Recurso especial desprovido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

(REsp 1.112.467/DF, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 12/08/2009, DJe 21/08/2009)

Posteriormente, o STJ sumulou o assunto, nestes termos:

A retenção da contribuição para a seguridade social pelo tomador do serviço não se aplica às empresas optantes pelo Simples. (Súmula 425/STJ, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 10/03/2010, DJe 13/05/2010)

Seguindo tais decisões, a PGFN autorizou, por meio do Ato Declaratório n.º 10, de 2011, a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, verbis:

nas ações judiciais que discutam a retenção da contribuição para a Seguridade Social pelo tomador do serviço, quando a empresa prestadora e optante pelo SIMPLES, ressalvadas as retenções realizadas a partir do advento da Lei

Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008, nas atividades enumeradas nos incisos I e VI do § 5º- C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Denota-se que o Ato Declaratório n.º 10, de 2011, faz ressalva para o período regido pela Lei Complementar nº 128/2008, o que é inaplicável ao caso vertente, que envolve o período de apuração de 01/01/1996 a 28/02/2006.

Assim, devem ser afastados os lançamentos referentes a retenções de 11% de empresas prestadoras optantes pelo SIMPLES (...).

Destaque-se pela sua importância que, tal como no precedente supra reproduzido, ora adotado como razão de decidir, o período abrangido no caso em análise (2006 e 2007) é anterior à data ressalvada pela d. PGNF (retenções realizadas a partir do advento da Lei Complementar nº 128 de 19 de dezembro de 2008).

Do Pedido de Intimação em Nome do Patrono

Por fim, no que tange ao pedido de intimação no endereço do advogado regularmente constituído nos autos, impõe-se o indeferimento do referido pedido, nos termos da Súmula CARF nº 110, *in verbis*:

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, afastando a exigência de retenção de contribuição previdenciária sobre pagamentos a empresas optantes pelo SIMPLES.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior