



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

**Processo nº** 35445.002418/2006-19  
**Recurso nº** 000.000 Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-01.779 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de abril de 2011  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - RETENÇÃO  
**Recorrente** CERVEJARIA PETRÓPOLIS S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/05/2003 a 31/05/2005

*PREVIDENCIÁRIO. NFLD. FALTA DE CIÊNCIA DE ATOS DO FISCO APÓS A IMPUGNAÇÃO. NULIDADE DAS ETAPAS PROCESSUAIS POSTERIORES.*

*A falta de ciência do contribuinte de manifestações do fisco apresentadas após o oferecimento da impugnação, inquina de nulidade todos os atos subsequentes, por contrariar a garantia constitucional ao contraditório e à ampla defesa.*

*Decisão Recorrida Nula*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado : Por maioria de votos anular a Decisão de Primeira Instância. Vencido(a)s o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, que não anulava.

Elias Sampaio Freire - Presidente.

Cleusa Vieira de Souza - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Ausente ocasionalmente o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

## Relatório

Trata-se de Crédito Previdenciário lançado contra a empresa em epígrafe, que, de acordo com o relatório fiscal, fls. 36/38, refere-se à contribuições previdenciárias devidas ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e destinadas à Seguridade Social, na forma da legislação em vigor, relativas à retenção de 11%, incidentes sobre o valor bruto dos serviços contidos nas notas fiscais, faturas ou recibos, na contratação de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, no período de 05/2003 a 03/2005, conforme disposto no art. 31, § 3º da Lei nº 8212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.711/98.

Segundo o Relatório Fiscal, NFLD de n.º 35.831.247-7, trata-se o presente lançamento de diferenças de retenção de 11% (onSporsento) das notas fiscais de serviços prestados pela empresa ASPROCON ENGENHARIA IINTOK".

Informa o referido relatório fiscal que as contribuições foram apuradas de acordo com as Instruções Normativas INSS/DC nº 18 de 11/05/2000; INSS/DC Nº 069 e 07r de 10/05/2002 e INSTRUÇÃO NORMATIVA INSS/DC Nº100, DE 18/12/03

Informou, ainda, o citado Relatório Fiscal que o débito teve sua origem as nas Notas Fiscais emitidas pela empresa contratada, as quais estão discriminadas na planilha anexa,- denoMinadas ANEXO I, na qual estão demonstrados, por competência os valores das notas fiscais, os valores das retenções, e a diferença apurada, uma vez que se constatou valores retidos a menor do que o devido, ficando a base de calculo inferior a 50% (cinquenta por cento) do total dá mesma. Nesse anexo estão demonstrados apenas as notas fiscais com retenção a menor ou sem retenção.

As contribuições foram calculadas, conforme acima citadas, sendo que, antes de se aplicar o percentual de 11% relativo à retenção, foram efetuadas as reduções de base de calculo, considerando que os serviços prestados, relacionam-se à Construção Civil com utilização de Material e Mão de Obra conforme determinam as citadas normas legais, portanto aplicamos a retenção de 11% sobre 50% do Total da Nota Fiscal de Serviços.

As alíquotas aplicadas na apuração dos créditos previdenciários estão discriminadas, por competência, no anexo DAD –Discriminativo Analítico de Débito; que integra esta NFLD.

O total do débito objeto da NFLD, composto de valor originário, multa e juros encontram-se demonstrado no Discriminativo Sintético do Débito - DSD.

Tempestivamente, a empresa contratante apresentou sua defesa, fls. 81/97, em que alega em sítbese, o seguinte:

“que o débito é inexistente, não tendo havido retenção a menor, porque está totalmente amparada pela legislação, citando o art. 219, §§ 7º e 8º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, art. 149, § 3º da Instrução Normativa IN 03/2005 e art. 163, § 1º da IN 100/2003.

Destaca que a discriminação na Nota Fiscal dos materiais é facultativa e não obrigatória, conforme art. 219, § 7º do RPS;

Que a obrigação de emitir a nota fiscal já com o valor da retenção é da contratada, ou seja, a contratante já recebe a nota fiscal com o valor da retenção calculado;

Que a lei prevê a normatização pelo INSS quanto à forma de apuração e o limite mínimo do valor do serviço contido na nota fiscal, fatura ou recibo de serviço, quando não houver previsão contratual dos valores correspondentes a material ou a equipamentos.

Que a retenção nada mais é que uma antecipação da contribuição previdenciária de que trata o art. 31, da Lei 8.212/1991 e os valores recebidos são ratificados ou não com a folha de pagamento pela contratada.

A contratante reteve e recolheu os valores com base nas notas fiscais, faturas ou recibos de serviços apresentados pela prestadora, não sendo responsável pelo confronto final das informações da contratada.

Alega que a contratada, além de quitar corretamente as parcelas previdenciárias de sua folha de pagamento, possui créditos a compensar junto à Previdência.

Argumenta, ainda, que além de constar a obrigação do fornecimento de material, mão-de-obra e equipamento, o contrato prevê que é parte integrante a planilha orçamentária, na qual está consignado detalhadamente todas as etapas e seus respectivos valores. Igualmente prevê a proposta da contratada a parcela correspondente à mão-de-obra e material.

Que é da contratada a obrigação de comprovar ao fisco, conforme art. 158, § 3º, da IN 100/2003, a aquisição dos materiais utilizados na prestação de serviços.

Enfatiza que não há previsão legal quanto à forma em que deva ser efetuada a discriminação na nota fiscal, fatura ou recibo, não podendo haver interpretação ampliativa e que cabe à fiscalização requerer da contratada a documentação para comprovação dos valores deduzidos da retenção.

Que no caso três situações se apresenta: de 18/12/2003 a 24/03/2004, aplica-se o art. 158 da IN 100/2003 (redação original), vale o contrato como referência para cálculo da retenção, independentemente de discriminação na nota fiscal, fatura ou recibo;

Na redação pela IN 105 de 24/03/2004, vale os valores estabelecidos na prestação de serviços desde que haja previsão no contrato e desde que discriminados na nota fiscal, fatura ou recibo;

Em período anterior a IN 100 de 18/12/2003, aplica-se a retenção no contrato desde que esteja discriminado com valores estimados, e discriminados na nota fiscal, fatura ou recibo.

Assim, alega que não houve retenção a menor, afirmando que:

Todas as notas fiscais estão embasadas em contratos que discriminam de maneira pormenorizada, estimando os valores referentes a mão-de-obra, equipamentos e material;

As notas fiscais estão discriminadas com valores correspondentes a participação de cada item na composição do valor bruto, obedecendo a legislação, nos termos do art. 158, da IN 100/2003, alterado pela IN 105 de 24/03/2004.

A legislação permite a fiscalização previdenciária a qualquer tempo confrontar os valores indicados e discriminados na nota fiscal, fatura ou de serviços, com a documentação de empresa contratada.

A forma apresentada nas notas fiscais atende o disposto na legislação, não podendo a fiscalização interpretar extensivamente, exigindo forma específica, sem que a norma a exija.

É indevida a cobrança, uma vez que a contratada possui créditos a receber, podendo assim, serem compensados, sem prejuízo aos cofres públicos.

Pelo exposto, requer as diligências junto à contratada para se comprovar a base de cálculo da retenção, verificar as folhas de pagamento, objetivando comprovar o regular recolhimento da contribuição previdenciária do quadro de pessoal, principalmente por ser a contratada credora do INSS em razão de recolhimentos a maior.”

Por fim, requer o cancelamento da presente NFLD.

Diante das delegações da empresa, a seção de Contencioso Administrativo Previdenciário, solicitou diligência fiscal, fls. 100, a fim de que fossem juntadas aos autos cópias dos contratos e notas fiscais citadas.

Em atendimento, o Auditor Fiscal notificante juntou as folhas 101/364, os documentos solicitados, sendo que as planilhas orçamentárias trazidas aos autos, em nada demonstram o valor efetivo aplicado em material, vez que apenas demonstra os valores englobados de mão-de-obra e material, e vêm reforçar o procedimento fiscal, conforme folhas 132, 158, e 178 dos autos, as quais demonstram o critério de separação da mão-de-obra e de material utilizado pela contratada.

Em informação fiscal, fls. 365/366, o Auditor Fiscal notificante manifestou-se quanto às alegações da defesa, tecendo, em síntese, as seguintes considerações:

“A regra geral dada pela Lei nº 8.212/91 é a retenção de 11% sobre o total da nota fiscal de serviço, contudo a legislação prevê a possibilidade de redução da base de cálculo quando se é comprovado que uma parcela desse valor refere-se a material e ou equipamentos, porém tais parcelas redutoras devem ser expressamente discriminadas tanto em contrato como no corpo da nota fiscal de serviço.

A simples menção, em contrato, do fornecimento de mão-de-obra e material ou a inerência do serviço seja a de utilização de material, permite a redução da base de cálculo para 50% do valor da nota fiscal, abaixo desse percentual exige-se a discriminação das parcelas.

Um valor não é indicativo de material ou de mão-de-obra por convenção das partes. A simples menção em nota fiscal ou em contrato, de determinados percentuais para materiais e mão-de-obra, em nada altera os princípios normalizados pela Previdência. Assim, um valor é material, se sua natureza for decorrente de materiais; e é mão-de-obra, se sua natureza for decorrente de mão-de-obra, caso contrário, poderia ser "convencionado" pelas partes, um valor baixo de mão-de-obra e um valor alto para os materiais, com a finalidade de evitar o recolhimento dos tributos devidos.”

A Delegacia da Receita Previdenciária em Sorocaba, por meio da Decisão-Notificação nº 21.038/0296/2006, julgou procedente o lançamento, cuja decisão trouxe a seguinte ementa:

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RETENÇÃO DE 11% EM EMPREITADA.*

*A contratante é obrigada a reter 11% do valor bruto da nota fiscal de serviços e recolher ao INSS em nome da contratada. art. 31 da Lei n.º 8.212/91, nos moldes da legislação vigente. A falta de discriminação na nota fiscal de serviços dos materiais utilizados afasta a possibilidade de redução da base de cálculo a nível inferior a 50% do valor bruto da nota fiscal. 3. O desconto de contribuição legalmente autorizada sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber. §5º do artigo 33 da Lei 8212/91*

Intimado da decisão e com ela não se conformando, o interessado ingressou com recurso a este Conselho, reproduzindo os argumentos aduzidos em sua impugnação, donde se destaca, em síntese, o seguinte:

“A discriminação na nota fiscal dos materiais a que está obrigada a fornecer por força contratual, é uma faculdade e não uma obrigação.

É da contratada a obrigação de emitir a nota já com o valor da retenção correspondente a 11% em destaque, ou seja, a CONTRATANTE já recebe a nota fiscal calculado o valor da retenção.

Prevê a lei a obrigação da normatização pelo INSS quanto a forma de apuração e o limite mínimo do valor do serviço contido no total da nota fiscal, fatura ou recibo, quando não houver previsão contratual dos valores correspondentes a material ou a equipamentos.

Por outro lado, a retenção nada mais é que uma antecipação da Contribuição Previdenciária de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212/91.

Por conseguinte, os valores recolhidos antecipadamente são ratificados ou não com a folha de pagamento pela contratada.

A contratante, ora Defendente, apenas recolheu os valores, antecipadamente, com base na nota fiscal, fatura ou recibo de serviço apresentado pela prestadora e por ela calculado, cabendo à esta, ao final do mês de exercício, confrontar os valores retidos e os devidos ao final de sua folha de pagamento, fazendo o recolhimento ou apurando seu crédito para compensação.

Consoante os termos de defesa essa sistemática evita qualquer prejuízo ao erário.

Contrariando os argumentos do relatório, a responsabilidade a que compete a Recorrente, está restrita a retenção e recolhimento, e isto, foi devidamente realizado, foi retido

o valor consignado na nota fiscal e recolhido aos cofres públicos. Essa responsabilidade foi plenamente satisfeita.

Como salientado em defesa, a contratada é credora da previdência, cuja compensação não consegue realizar em face aos óbices criados para isso. Além do crédito que não consegue recuperar, se vê, através de lançamento realizado em cliente sua, obrigada a pagar o que não é devido, aumento seu crédito junto ao INSS.

Não obstante aos argumentos retro, repita-se os termos da defesa, é da contratada a obrigação de comprovar ao fisco, de acordo com o §30 do artigo 158 da Instrução Normativa nº 100/2003, a aquisição dos materiais utilizados na prestação de serviços para a contratante. Cumpre a fiscalização, requerer da CONTRATADA toda a documentação necessária para a devida comprovação dos valores deduzidos da retenção.

Não há, no presente caso, a tipificação apresentada, pelos seguintes motivos:

Todas as notas estão embasadas em contratações com fornecimento de mão de obra e materiais, além de equipamentos para a execução da obra;

As notas fiscais estão discriminados os valores correspondentes a mão de obra e material fornecido;

A legislação aplicável é aquela vigente à época da contração e emissão das respectivas notas fiscais, não sendo permitida a aplicação de lei posterior ao fato gerador ocorrido anteriormente a sua vigência,

A forma como foram apresentadas nas notas fiscais atende o disposto na legislação, não podendo a fiscalização interpretar extensivamente, exigindo uma forma específica para a adequação legal, se a norma assim não a exige.

Indevida a cobrança dos valores reclamados à título de diferença de retenção pela pessoa da contratante

Ao final requereu reforma da decisão proferida em 1ª Instância, cancelando os lançamentos efetuados pela d. fiscalização.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Cleusa Vieira de Souza Relatora

Presentes os pressupostos de admissibilidade, porquanto o recurso é tempestivo e preparado com o depósito prévio nos termos da legislação em vigor.

Conforme relatado, trata-se de Crédito Previdenciário lançado contra a empresa em epígrafe, que, de acordo com o relatório fiscal, fls. 51/54, refere-se à contribuições previdenciárias devidas ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e destinadas à Seguridade Social, na forma da legislação em vigor, relativas à retenção de 11%, incidentes sobre o valor bruto dos serviços contidos nas notas fiscais, faturas ou recibos, na contratação de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, no período de 01/2001 a 04/2005.

Diante das delegações da empresa, a seção de Contencioso Administrativo Previdenciário, solicitou diligência fiscal, fls. 100, a fim de que fossem juntadas aos autos cópias dos contratos e notas fiscais citadas.

Em atendimento, o Auditor Fiscal notificante juntou as folhas 101/364, os documentos solicitados, sendo que as planilhas orçamentárias trazidas aos autos, em nada demonstram o valor efetivo aplicado em material, vez que apenas demonstra os valores englobados de mão-de-obra e material, e vêm reforçar o procedimento fiscal, conforme folhas 132, 158, e 178 dos autos, as quais demonstram o critério de separação da mão-de-obra e de material utilizado pela contratada.

Em informação fiscal, fls. 365/366, o Auditor Fiscal notificante manifestou-se quanto às alegações da defesa, tecendo, em síntese, as seguintes considerações:

*“A regra geral dada pela Lei nº 8.212/91 é a retenção de 11% sobre o total da nota fiscal de serviço, contudo a legislação prevê a possibilidade de redução da base de cálculo quando se é comprovado que uma parcela desse valor refere-se a material e ou equipamentos, porém tais parcelas redutoras devem ser expressamente discriminadas tanto em contrato como no corpo da nota fiscal de serviço.*

*A simples menção, em contrato, do fornecimento de mão-de-obra e material ou a inerência do serviço seja a de utilização de material, permite a redução da base de cálculo para 50% do valor da nota fiscal, abaixo desse percentual exige-se a discriminação das parcelas.*

*Um valor não é indicativo de material ou de mão-de-obra por convenção das partes. A simples menção em nota fiscal ou em contrato, de determinados percentuais para materiais e mão-de-obra, em nada altera os princípios normalizados pela Previdência. Assim, um valor é material, se sua natureza for decorrente de materiais; e é mão-de-obra, se sua natureza for decorrente de mão-de-obra, caso contrário, poderia ser*

*"convencionado" pelas partes, um valor baixo de mão-de-obra e um valor alto para os materiais, com a finalidade de evitar o recolhimento dos tributos devidos."*

*A Delegacia da Receita Previdenciária em Sorocaba, por meio da Decisão-Notificação nº 21.038/0296/2006, julgou procedente o lançamento.*

Ocorre que, após o pronunciamento fiscal, ao sujeito passivo não foi possibilitado o contraditório, posto que não tomou ciência do resultado da diligência fiscal perpetrada, para que pudesse fazer o seu contraponto antes da emissão da decisão *a quo*.

Há que se reconhecer que a irregularidade apontada contraria norma de observância obrigatória contida no art. 5.º, LV, da Constituição Federal, a qual garante aos litigantes, em processo administrativo ou judicial, o direito ao contraditório e a ampla defesa. Nesse sentido, a decisão original não pode subsistir, posto que negligenciou a oportunidade da recorrente de se contrapor a fato trazido aos autos pelo fisco após a impugnação, atropelando garantia processual de ordem pública, pelo que, deve ser declarada nula.

É esse o entendimento expresso no Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972, que, ao tratar das nulidades no processo administrativo fiscal, prescreve:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.*

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

(...) (grifei)

Assim, não resta qualquer dúvida, de que uma decisão proferida sem que seja ofertada ao administrado a faculdade de se pronunciar acerca de manifestação do fisco deve ser nulificada, devolvendo-se o processo à primeira instância para que a recorrente, querendo, exerça seu direito ao contraditório.

Por todo o exposto;

Voto, por **CONHECER DO RECURSO e ANULAR A DECISÃO-NOTIFICAÇÃO**, para que o contribuinte seja intimado a se manifestar em relação à referida diligência fiscal.

Cleusa Vieira de Souza

Processo nº 35445.002418/2006-19  
Acórdão nº **2401-01.779**

**S2-C4T1**  
Fl. 409

---