



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

<b>Processo nº</b>	35564.005308/2006-44
<b>Recurso nº</b>	Especial do Procurador
<b>Acórdão nº</b>	<b>9202-006.666 – 2ª Turma</b>
<b>Sessão de</b>	17 de abril de 2018
<b>Matéria</b>	CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
<b>Recorrente</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>Interessado</b>	PATRIMÔNIO CONSTRUÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/05/2002 a 31/08/2003

RECURSO ESPECIAL. PRELIMINAR DE NÃO CONHECIMENTO.  
MATÉRIA SUSCITADA DE OFÍCIO.

A situação fática do acórdão paradigma não encontra similitude com o acórdão recorrido e, por consequência, não se vislumbra interpretação divergente da lei tributária, razão pela qual não deve ser conhecido o recurso interposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2302-00.682 proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 20 de outubro de 2010, no qual restou consignada a seguinte ementa, fls. 486:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/05/2002 a 31/08/2003*

*CONSTRUÇÃO CIVIL. DESCARACTERIZAÇÃO DE EMPREITADA GLOBAL. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RETENÇÃO. RESPONSABILIDADE DA EMPRESA CONTRATANTE DE SERVIÇOS.*

*O faturamento direto da subempreiteira para o proprietário, dono da obra ou incorporador, desconfigura a contratação exclusiva com a empresa construtora, passando a contratação a receber tratamento de empreitada parcial, para os fins exclusivos das obrigações fixadas na Lei nº 8.212/91.*

*CONSTRUÇÃO CIVIL. EMPREITADA PARCIAL. RETENÇÃO.*

*Nos serviços de construção civil realizados mediante empreitada parcial, as partes contratantes se submetem ao regime da retenção de contribuições previdenciárias previsto no art. 31 da lei nº 8.212/91.*

*RETENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRESUNÇÃO ABSOLUTA DE OCORRÊNCIA.*

*A retenção a que se refere o art. 31 da Lei nº 8.212/91 sempre se presumirá feita pelo contratante, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pelas importâncias que deixar de reter ou que tiver retido em desacordo com a legislação.*

*RETENÇÃO. FORNECIMENTO DE MATERIAIS E EQUIPAMENTOS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.*

*O Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, flexibilizou o rigor do texto legal, facultando à empresa prestadora, nos contratos em que esta se obriga a fornecer material ou equipamentos, discriminá-lo na nota fiscal/fatura o valor a eles correspondente, o qual será excluído da base de cálculo da retenção. Tal exclusão, no entanto, se subjuga à condição sine qua non de previsão expressa no contrato celebrado e de os valores relativos aos materiais e equipamentos serem devidamente discriminados nas notas fiscais/faturas.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Conforme consta do Relatório Fiscal, fls. 38 a 39, o débito constante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD supracitada refere-se às Contribuições Previdenciárias devidas pela empresa, ao Fundo de Previdência e Assistência Social - FPAS, sobre remuneração de autônomos, e retenção ou como se retido fosse de 11% pela tomadora de serviços mediante cessão de mão de obra ou empreitada.

Dentro do prazo regulamentar, a **Empresa apresentou impugnação** (fls. 44/60), acostando à peça os documentos de fls. 72/344 e 346/386 - cópias de contratos de prestação de serviço, notas fiscais faturas de serviço e GFIP - Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social.

Com a análise da impugnação apresentada, a Delegacia da Receita Previdenciária em São Paulo  **julgou procedente o lançamento fiscal.**

Contudo, em decorrência da **análise do Recurso Voluntário** interposto pelo Contribuinte, foi dado provimento parcial ao recurso, nos termos abaixo transcritos:

*Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, CONCEDER-LHE PROVIMENTO PARCIAL, devendo a retenção de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212/91, exclusivamente no contrato firmado pela recorrente com a empresa Boreal Pinturas Ltda, incidir tão somente sobre a parcela relativa à mão de obra discriminada nas notas fiscais/faturas de serviços.*

Posteriormente, foi interposto **Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda Nacional**, fls. 510 a 515, por entender a recorrente que o arresto merece reforma, visto que o entendimento do **acórdão paradigmático** é no sentido de que, para a exclusão da base de cálculo da retenção, deve restar comprovado no contrato que o material empregado na execução do serviço corresponde efetivamente ao percentual indicado, e, ao contrário, o **acórdão recorrido** entendeu que a mera indicação de percentual seria suficiente para a exclusão, apesar de não restar demonstrado no contrato que o percentual indicado corresponde à realidade.

Foi realizado exame de admissibilidade, fls. 521 a 523, sendo dado seguimento ao citado Recurso para a rediscussão da questão suscitada.

No que se refere ao mérito, a Recorrente aduz, em síntese, que:

- a) para exclusão de tais valores da retenção, os materiais e equipamentos fornecidos devem ser indispensáveis à execução do serviço e restar devidamente comprovados, o que não ocorreu no caso sub examine;
- b) no contrato firmado não resta demonstrado que o percentual correspondente ao material indicado (70%) corresponde à realidade. Consoante se depreende do contrato (fls. 265/277) o material fornecido pela contratada não é indispensável à execução do serviço e não corresponde a 70% do valor contratado;

c) consta no contrato firmado, cláusula quinta, que os materiais à cargo da contratada restringiram-se àqueles de consumo próprio da atividade e os de uso pessoal de seus funcionários, como ferramentas, utensílios, EPI e materiais utilizados para a confecção de almoxarifado, escritório, vestuário, não servindo, portanto, como fundamento para tal exclusão, uma vez que não são materiais empregados na obra;

d) a cláusula 5.5.16 também não comprova o fornecimento de materiais (no percentual de 70%) indispensáveis à execução do serviço pela contratada, apenas menciona que os materiais deverão ser de primeira qualidade e de fábrica de reconhecida idoneidade;

e) inexiste no contrato elementos que demonstrem que a contratada efetivamente forneceu materiais, no percentual de 70% e indispensáveis à execução da obra, o que impede a exclusão dos materiais discriminados nas notas fiscais da retenção de 11%;

f) a simples indicação de percentual de 70% como material no contrato, sem a comprovação, não é suficiente para a sua exclusão da retenção, fazendo-se necessária a reforma do acórdão recorrido para que seja restabelecida a decisão de primeira instância.

Por meio de **contrarrazões**, fls. 543 a 548, a Contribuinte não se insurgiu relativamente ao conhecimento do recurso, sustentando, em síntese, quanto ao mérito, que:

a) houve ampla demonstração quanto a regularidade das deduções realizadas, com a juntada dos contratos de prestação de serviços onde há expressa previsão quanto à utilização de materiais em até 70% do valor global do contrato, os quais, na medida de sua utilização, foram discriminados nas notas fiscais para fins de dedução da base de cálculo da retenção, conforme previsto em legislação;

b) nos termos do § 7º art. 219 do Decreto 3.048/99 serão excluídos da retenção os valores referentes a materiais discriminados em nota fiscal, desde que contratualmente previsto e devidamente comprovado;

c) a obrigatoriedade é de discriminação dos valores correspondentes aos materiais previstos em contrato, requisito este regularmente cumprido pela ora Recorrida, conforme se vislumbra nas notas fiscais referentes à empresa Boreal Pinturas Ltda;

d) há expressa previsão tanto nos contratos quanto nas notas fiscais dos valores referentes aos materiais empregados, materiais estes indispensáveis à prestação de serviços objeto do contrato;

e) esclareça-se que quando a Recorrente indica o fornecimento de materiais de uso pessoal dos funcionários previstos em contrato, que em tese não se relacionariam com a obra, refere-se ao fornecimento de refeições, transporte e outros itens que também são excluídos da base de cálculo, conforme expressa previsão do art. 43 da IN INSS 69/2002;

---

*f) resta comprovado que os valores deduzidos possuem respaldo fático e jurídico, ao contrário do afirmado pela ora Recorrente, haja vista que tanto as previsões contratuais quanto os valores destacados em nota equivalem aos equipamentos e materiais empregados na obra, nos termos da legislação. E mesmo a dedução de valores referentes aos "materiais de uso pessoal dos funcionários" está regularmente respaldada pela legislação.*

*g) não há que se falar em reforma da decisão recorrida, uma vez que as deduções nos valores destacados nas notas fiscais estão em perfeita consonância com os valores e percentuais referentes a materiais e equipamentos indicados no contrato, atendendo, assim as exigências legais para fins de dedução de base de cálculo para retenção dos 11% previsto no art. 31 da Lei 8.212/91;*

*h) na remota hipótese de acolhimento da tese de que não houve a previsão contratual acerca da utilização de material em percentual de 70% do valor do contrato- fato este admitido apenas a título de argumentação — há que se considerar a previsão do artigo 122, inc. I, da IN 971/2009 que institui limite mínimo para a base de cálculo, limitando assim a possibilidade de dedução a 50% do valor da nota;*

*i) inadmissível a desconsideração das deduções realizada pela fiscalização, devendo prevalecer a decisão recorrida para admitir-se a dedução de até 70% do valor da nota, conforme estabelecido em contrato.*

É o relatório

## Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

### 1. Do conhecimento

Conforme narrado, não foi argüida pela Recorrida a questão relativa ao conhecimento do recurso, restringindo-se a tratar da matéria de mérito.

Contudo, com a análise do Acórdão paradigma n.º 206-01.498 e do Acórdão recorrido n.º 2302.00.682, suscito, de ofício, a discussão sobre o conhecimento do Recurso, a fim de que a preliminar seja apreciada pelo Colegiado.

Pelo que se depreende da leitura do **acórdão paradigma**, a Turma Julgadora consignou o entendimento no sentido de que "a exclusão da base de cálculo da retenção de valores referentes a materiais e equipamentos está condicionada à existência de previsão contratual e discriminação nas notas fiscais de serviços, de modo que o contrato deve deixar claro o que efetivamente é mão-de-obra e o que é equipamento ou material", fls. 519.

O fundamento da decisão teve como base o fato de que, "embora a empresa tenha efetuado uma contratação de obra de construção civil por empreitada total, nem o **instrumento contratual**, nem a planilha denominada 'Escopo dos Serviços' permite comprovar que o material empregado corresponderia a 75% do valor total contratado, conforme discriminado na nota fiscal de serviços", fls. 519.

Conclui a relatora: "para fins de demonstrar os valores correspondentes a materiais, não seria necessária a discriminação caso a caso na nota fiscal de serviços, porém, o **contrato deveria ser hábil a demonstrar que o percentual destacado como sendo de material corresponderia à realidade**".

Assim, nos termos do acórdão paradigma, "o que levou a auditoria fiscal a aplicar o percentual de 50% sobre o total da nota para a apuração da base da retenção foi o fato de que **o percentual de 75% correspondente aos materiais empregados**, utilizado pela prestadora, **não ter sido corroborado pelo contrato**", fls. 520.

Já o acórdão recorrido deixa clara a situação fática em que **há comprovação, por meio do instrumento contratual e das notas fiscais/faturas** aos materiais e equipamentos utilizados na obra, conforme se extrai dos trechos abaixo transcritos:

*O contrato firmado com a Boreal Pinturas Ltda estimou o percentual de 70% como material e os demais 30% como mão de obra.*

*A recorrente, conforme cláusula 7.4 , se comprometeu a fornecer, tão somente, os materiais descritos no item F, a saber, elevador, água, energia elétrica e espaço para vestiário e depósitos da contratada. Deflui dos termos contratuais, mormente a cláusula 5.5.16, que os materiais empregados na execução do serviços são da responsabilidade e encargo da contratada.*

*Estando tais materiais e equipamentos previstos no contrato e nas notas fiscais/faturas, há que se reconhecer, exclusivamente no contrato firmado con.lla Boreal Pinturas Itda, que, da base de incidência da retenção em apreço, seja excluída a parcela referente a materiais, restando como base de cálculo, tão somente, a parcela referente à mão de obra.*

Nota-se, portanto, que a situação fática do acórdão paradigma não encontra similitude com o acórdão recorrido, razão pela qual não há como se afirmar que aquela Turma decidiria de modo diverso, se analisasse o caso em exame.

Por consequência, não se vislumbra interpretação divergente da lei tributária, pois o acórdão paradigma e o recorrido tratam de contextos fáticos distintos com resultados igualmente distintos.

Diante dessas considerações, com a devida vênia ao teor do Despacho de Admissibilidade, diversamente, entendo que não deve ser conhecido o Recurso interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, em razão do descumprimento ao disposto no art. 67 do Regimento Interno do CARF, instituído pela Portaria MF 256/2009, vigente à época da interposição.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.

