



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10932.000260/2007-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.543 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de junho de 2023
Recorrente GRUPO SEB DO BRASIL PRODUTOS DOMÉSTICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2003 a 30/09/2005

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, que logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa bem assim não há que se falar em nulidade do lançamento.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RETENÇÃO DE 11%. CESSÃO DE MÃO DE OBRA.

As contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre cessão de mão-de-obra, diante da redação do art. 31 da Lei 8.212, de 1991, dada pela Lei 9.528, de 1997, aplicada à época do fato gerador, na qual o contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

O instituto da responsabilidade solidária visa a conferir maior proteção ao crédito tributário ao atribuir a mais de um sujeito a obrigação pelo seu adimplemento. A responsabilidade solidária não nasce com o fato gerador da obrigação tributária, mas sim com o inadimplemento da obrigação pelo contribuinte originário, que não restou comprovado nos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flávia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Maurício Dalri Timm do Valle, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), João Maurício Vital (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nas e-fls. 2.224, e seguintes, por *GRUPO SEB DO BRASIL PRODUTOS DOMÉSTICOS LTDA.*, contra o Acórdão de julgamento de que decidiu pela parcial procedência da impugnação apresentada.

Foi acolhida a decadência parcial do crédito fiscal (competências anteriores a 11/2001 (inclusive), restante período remanescente a ser analisado).

O Acórdão recorrido (e-fls. 2.204) assim dispõe:

“Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD lavrada contra o contribuinte acima identificado, referente à retenção efetuada em razão dos serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra. O valor do débito apurado é de R\$ 655.034,23 (seiscentos e cinquenta e cinco mil e trinta e quatro reais e vinte e três centavos), consolidado em 18/06/2007.

2. De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 81 a 85, a presente NFLD abrange dois levantamentos, a saber:

o RT6 Retenção in Foco Promoções;

o RT7 - Retenção in Foco Temporário;

Aparecem como partes do contrato juntado aos autos às fls. 60 a 64 de um lado as empresas contratadas: “In Foco Promoções Eventos & Merchandising Ltda” e “In Foco Trabalho Temporário Ltda” e do outro a Impugnante - contratante.

2.1 O levantamento “RT6” se refere aos serviços contratados junto à empresa “In Foco Promoções Eventos & Merchandising Ltda”. O levantamento “RT7” se refere aos serviços contratados junto à empresa “In Foco Trabalho Temporário Ltda”. De acordo com o contrato firmado entre as partes, as empresas contratadas prestarão serviços de reposição dos produtos fabricados pela contratante, bem como monitoramento da qualidade e demais condições desses serviços, tratando-se, portanto, de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, enquadrando-se as contratações no artigo 219, § 2º, inciso XXI do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

2.2 Os serviços contratados foram faturados segundo as Notas Fiscais de Serviço relacionadas no “Relatório de Lançamentos - RL” (fls. 31 a 43).

3. De acordo com o previsto no artigo 31 da Lei nº 8.212/91, a tomadora de serviços é responsável direta pela arrecadação e recolhimento de valores relacionados a contribuições previdenciárias oriundas do trabalho terceirizado, pela obrigatoriedade de reter e recolher 11% (onze por cento) do valor bruto dos documentos fiscais de prestação de serviços em nome da empresa contratada.

3.1 O Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 dispõe em seu artigo 219 que:

“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. ” (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

3.2 O contrato de prestação de serviços entre as empresas cedentes de mão-de-obra e a notificada dispõe, em sua cláusula sétima - obrigações das contratadas - que:

“7.2 - Considerando que o volume de serviço de reposição poderá variar em determinadas ocasiões, quando houver demanda maior de produtos da CONTRATANTE, as CONTRATADAS se obrigam a atender prontamente às necessidades da CONTRATANTE, de forma que não falem produtos nas gôndolas das lojas indicadas.

7.5 - As CONTRATADAS responsabilizam-se pela continuidade dos serviços, independente de necessidade de substituição de seu pessoal e independente do motivo desta substituição. ”

3.3 Portanto, verifica-se uma necessidade permanente e contínua da notificada com relação a esta prestação de serviço, enquadrado como uma cessão de mão-de-obra, como definido pelo artigo 31, § 3º da Lei nº 8.212/91:

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. ”

3.4 Detalhando ainda mais esta questão, a IN nº 03, de 14/07/2005, define o que são “serviços contínuos”, em seu artigo 143, § 2º:

“§2º Serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não a sua atividade/im, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores. ”

3.5 Os serviços prestados pelas empresas cedentes de mão-de-obra foram realizados periodicamente, constituindo-se, portanto, em uma necessidade permanente, isto é, dentro do conceito de cessão de mão-de-obra. De fato, as notas fiscais são emitidas para praticamente todos os meses, não se enquadrando, portanto, em uma empreitada.

3.6 O contrato de prestação de serviços entre as empresas cedentes de mão-de-obra e a notificada dispõe, em sua cláusula primeira - “objetivo” - que:

“O presente contrato tem por objetivo a prestação de serviços, pelas CONTRATADAS, de reposição dos produtos fabricados pela CONTRATANTE, bem como monitoramento da qualidade e demais condições desses serviços, que deverão ser prestados nas dependências dos estabelecimentos comerciais dos clientes da CONTRATANTE, observadas as respectivas localidades que vierem a ser previamente indicadas. ”

3.7 Portanto, o objeto do serviço realizado pelas empresas contratadas se enquadra no rol de serviços elencados no artigo 219, § 2º, inciso I do RPS:

§ 2º Enquadram-se na situação prevista no caput os seguintes serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra:

I XX1 - recepção, triagem e movimentação de materiais; ”

É

3.8 Além disso, a IN nº 03/2005 dispõe em seu artigo 146, inciso XX, que:

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

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

3.9 Também foi observado que a empresa notificada fez a retenção de 1% em várias notas fiscais da empresa cedente de mão-de-obra, confirmando a obrigatoriedade em relação aos serviços tomados pela notificada.

3.10 Os fatos geradores dos valores lançados ocorreram com a inadimplência da Notificada em relação à obrigação de reter e recolher, regular e oportunamente, os 11% do valor bruto das notas fiscais, faturas e recibos emitidos pelas empresas de prestação de serviços contratadas. Sobre os valores brutos das notas fiscais, faturas e recibos houve a incidência da alíquota de 1%.

3.11 Há notas fiscais que apresentam como discriminação “Administração e operacionalização” como tipo de serviço. Estas notas fiscais foram incluídas nos lançamentos, visto que este tipo de serviço não é hipótese de dedução de base de cálculo da retenção, conforme previsto no artigo 153 da IN nº 03/2005:

“Art. 153. O valor relativo à taxa de administração ou de agenciamento, ainda que figure discriminado na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, não poderá ser objeto de dedução da base de cálculo da retenção, inclusive no caso de serviços prestados por trabalhadores temporários.

Parágrafo único. Na hipótese da empresa contratada emitir duas notas fiscais, faturas ou recibos, relativos ao mesmo serviço, uma contendo o valor correspondente à taxa de administração ou de agenciamento e a outra o valor da remuneração dos trabalhadores utilizados na prestação do serviço, a retenção incidirá sobre o valor de cada uma dessas notas, faturas ou recibos. ”

3.12 No mesmo sentido dispunha o artigo 162 da IN nº 100/2003:

“Art. 162. O valor relativo à taxa de administração ou de agenciamento, ainda que figure discriminado na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, não poderá ser objeto de dedução da base de cálculo da retenção, inclusive no caso de serviços prestados por trabalhadores temporários.

Parágrafo único. Na hipótese da empresa contratada emitir duas notas fiscais, faturas ou recibos, relativos ao mesmo serviço, uma contendo o valor correspondente à taxa de administração ou de agenciamento e a outra o valor da remuneração dos trabalhadores utilizados na prestação do serviço, a retenção incidirá sobre o valor de cada uma dessas notas, faturas ou recibos. ”

3.13 O artigo 116 da IN nº 71/2002 previa que:

“Art. 116. Na hipótese de a empresa contratada emitir duas notas fiscais, ditas faturas ou dois recibos, relativos ao mesmo serviço, inclusive àqueles prestados por empresa de trabalho temporário, uma emissão contendo o valor correspondente à taxa de administração ou ao agenciamento e a outra o valor correspondente à remuneração dos trabalhadores utilizados na prestação do serviço, a retenção incidirá sobre o total da soma dos dois documentos, que deverão conter a referência ao contrato.”

3.14 Como na Ordem de Serviço nº 209, de 20 de maio de 1999, não havia previsão legal com relação a este tema, somente foram lançadas as notas fiscais referentes à taxa de administração a partir de 01/09/2002, data do início dos efeitos da IN nº 71/2002.

3.15 Os elementos que serviram de base para o levantamento foram as notas fiscais e faturas de prestação de serviço apresentadas pela empresa e registradas em sua contabilidade nas contas “945.941 - Despesas Promocionais”; “945.904 - Serviços de Terceiros”; “945.968 - Desenvolvimento Gráfico-Rochedo”; “945.988 - Brindes e Presentes”;

945.949 - Feiras e Convenções”; “945.939 V Mão-de-obra Temporária” e “945.946 - Propag. Coop./Verba Contrato”.

4. O lançamento encontra-se fundamentado na legislação discriminada no Anexo “Fundamentos Legais do Débito - FLD” (fls. 44/45).

5. Pelo descumprimento da obrigação acessória de efetuar a retenção dos valores constantes das Notas Fiscais, foi emitido o Auto de Infração nº 37.065.207-0.

6. A fiscalização foi atendida pelos Srs. Vagner Mazza, Analista Fiscal Sr, Enzo Cavalcanti, Analista RH Sr e Tânia de Souza Gazito, Analista RH Sr, a quem foram prestados os esclarecimentos necessários. O contribuinte tomou ciência da notificação em 22/06/2.007.

Nas e-fls. 2.224, e seguintes, a recorrente apresenta seu Recurso Voluntário, reproduzindo as mesmas alegações de primeira instância, acrescentando o seguinte:

PRELIMINARMENTE:

- Diz que é nula a NFLD: contesta a decisão de piso quanto à prestação de serviço ser contínua e permanente para desenvolvimento das atividades contratadas; - Aduz que o próprio Discriminativo Analítico de Débito (DAD) da NFLD aponta para uma prestação de serviços não permanente e não contínua.

- Contesta que as prestações de serviços realizadas pelas contratadas de IN FOCO PROMOÇÕES, EVENTOS & MERCHANDISING LTDA. e IN FOCO TRABALHO TEMPORÁRIO LTDA. enquadraram-se no inciso XXI, art. 219, do Decreto nº 3.048/1999, ou seja, na cessão de mão-de-obra perante a área de entrega de contas e documentos.

- nulidade por falta de requisitos para preenchimento da NFLD;

- desrespeito ao direito de defesa, alegando cerceamento do direito de defesa: aduz que os fatos não foram plenamente narrados e descritos de forma adequada, impossibilitando a contribuinte impugnar de forma precisa e clara;

DO MÉRITO:

- quanto à retenção de 11%: alega que o fato gerador identificado comporta benefício de ordem, devendo ser atribuída à recorrente, e não solidária;

- extinção do crédito pelo pagamento da obrigação por parte da empresa contratada;

- ausência de notificação às empresas de serviço.

A demanda posta em julgamento foi convertida em diligência, com o devido retorno, estando, portanto, apta para ser julgada.

É o presente relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

DO RETORNO DA DILIGÊNCIA:

O processo foi convertido em diligência nos seguintes termos:

Em seu Recurso Voluntário a recorrente aduz que foram recolhido os tributos devidos, indicando provas nos autos de possíveis recolhimentos.

Nesse sentido, entendeu o colegiado em sessão de julgamento que haveriam indícios de recolhimento das contribuições previdenciárias e que deveria ser melhor cotejado o pedido de verificação do pagamento do tributo devido.

CONCLUSÃO

Nessas circunstâncias, voto por converter o julgamento em diligência, para que a unidade preparadora, informe se o tomador efetuou recolhimentos de retenção de 11%, nos períodos de 12/2001 a 05/2002 (inclusive), e, em caso positivo, aponte o CNPJ dos prestadores de serviço.

As informações prestadas nesse processo deram conta de que não houve recolhimento dos serviços prestados, segundo consta da informação da e-fl. 2.311.

INFORMAÇÃO FISCAL REFERENTE A RESOLUÇÃO Nº 2301-000.958

Em resposta a solicitação especificada acima, informo:

A empresa foi notificada em 22/03/2022 para apresentar em 10 dias, os recolhimentos das contribuições de 11% sobre os valores pagos referente as Notas Fiscais de Serviços tomados das empresas In Foco Eventos e Merchandising Ltda e da In Foco Trabalho Temporário Ltda do período de 12/2001 a 05/2002.

Em 04/04/2022, a empresa solicitou mais 20 dias para localizar e apresentar as guias de recolhimentos.

Como não apresentou nenhuma guia e nem apresentou nenhuma justificativa, em 04/05/2022 foi emitida outra intimação para apresentação dos documentos em 12 dias.

Em 16/05/2022, em resposta a intimação a empresa informa não concordar com a contribuição cobrada e não apresentou nenhum recolhimento com referência ao período solicitado.

Mesmo assim, em pesquisas feitas em todos sistemas de aplicativos da Receita Federal do Brasil não foi localizada em nenhuma das empresas, tanto das empresas prestadoras de serviço como na empresa aqui interessada nenhum recolhimento que se vinculasse ao débito ora cobrado.

Portanto, tanto a recorrente quanto a fiscalização não localizaram valores recolhidos para o presente caso.

Assim, passo a analisar o mérito.

NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO

Alega a recorrente que não houve caracterização de cessão de mão-de-obra, à vista da inexistência, da subordinação jurídica e das consequentes não-permanência e não continuidade; inexistente enquadramento da atividade de contratada no rol do art. 219 do RPS, pelo menos a partir de junho de 2003; a NFLD é nula, de plano, por falta dos requisitos para seu preenchimento; indicando assim cerceamento do direito de defesa.

Aduz a recorrente que a NFLD contém vícios, os quais não são passíveis de serem sanados, e que foi impossibilitada de realizar sua defesa de forma integral.

Entretanto, verifico do auto de infração e do relatório fiscal que a acusação se pauta em fatos geradores identificados e possíveis de contestação, tanto é que a contribuinte desenvolveu sua tese de defesa, e também atendeu aos critérios exigidos pela

fiscalização para o lançamento fiscal, indicando no mérito as dúvidas que entendeu estarem postas para julgamento.

Em processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

"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.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993".

Já o art. 60 da referida Lei menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio de *pas nullité sans grief*, ou seja: não há nulidade sem prejuízo. No presente caso, verifica-se que a recorrente teve ciência de todos os fatos que estavam sendo apontados, pois respondeu a todo questionamento da fiscalização, bem como indicou elementos solicitados para as conclusões do lançamento, não ocorrendo o cerceamento de defesa, pois o AI possui o indicativo dos critérios adotados, *quantum* autuado, bem como dos elementos que constituíram a infração e que foram inclusive objeto de questionamentos por parte do recorrente.

Nesses termos, revela-se inviável acolher a tese de nulidade do auto de infração, uma vez que estão descritos o devido enquadramento legal, observados os requisitos do disposto no art. 142 do CTN, onde foi verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinando a matéria tributável, e calculando o montante do tributo devido, não se configurando qualquer óbice ao desfecho da demanda administrativa, uma vez que não houve elementos que possam dar causa à nulidade alegada ou anulação do crédito fiscal.

Demais preliminares são temas de mérito. Assim, passo a tratá-los como tal.

DA AUTUAÇÃO

À época do fato gerador, as contribuições previdenciárias incidentes sobre cessão de mão-de-obra obedeciam à redação do art. 31 da Lei 8.212, de 1991, dada pela Lei 9.528, de 1997:

“Art. 31. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 1º Fica ressalvado o direito regressivo do contratante contra o executor e admitida a retenção de importâncias a este devidas para garantia do cumprimento das obrigações desta Lei, na forma estabelecida em regulamento.

§ 2º Exclusivamente 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 atividades normais da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.1997).

§ 3º **A responsabilidade solidária de que trata este artigo somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura.** (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28.4.1995).

§ 4º Para efeito do parágrafo anterior, **o cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento e guia de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço, devendo esta exigir do executor, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento.** (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28.4.95). (Grifou-se.)

Conforme se constata do artigo 31, §§3º e 4º, da Lei 8.212/91, *in fine*, os serviços prestados por meio de cessão de mão de obra, devem recolher o percentual de 11% da nota fiscal, conforme transcrição do citado artigo:

"Art. 31. **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 e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei.

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

Visando regulamentar a Lei citada, do artigo 31 (8.212/91), foi publicado o Decreto 3.048, de 6 de maio de 1999, por meio do artigo 219, que determinou exatamente os serviços contratados pela recorrente seriam enquadrados para fins da retenção de 11% das referidas contribuições para os serviços relacionados à construção civil com utilização de material e mão-de-obra:

"Decreto 3.048, de 6 de maio de 1999.

"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 nº 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;

(...)

XXI - recepção, triagem e movimentação de materiais;

§ 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.*"

A autuação identificou os serviços contratados junto à empresa “In Foco Promoções Eventos & Merchandising Ltda.”, sob o levantamento “RT6”, do lançamento. O levantamento “RT7” se refere aos serviços contratados junto à empresa “In Foco Trabalho Temporário Ltda.”. De acordo com o contrato firmado entre as partes, as empresas contratadas prestarão serviços de reposição dos produtos fabricados pela contratante, bem como monitoramento da qualidade e demais condições desses serviços, tratando-se, portanto, de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra.

As notas fiscais juntadas ao processo informam ser contratação de mão de obra, bem como destacam os 11% a ser recolhido à previdência.

Em seu Recurso a contribuinte alega que não teria sido enquadrado de forma devida as atividades desenvolvidas, senão vejamos:

“(…)

16. Além do Sr. Auditor Fiscal não ter estabelecido, especifica e expressamente, qual das três atividades - recepção, triagem e movimentação - abraçou a cessão de mão-de-obra, é cediço que esses labores não se confundem com (i) a reposição de produtos ou (ii) o monitoramento da qualidade de tais itens (cláusula primeira do contrato de prestação de serviços)”.

Nesse ponto a decisão de piso assim dispôs

“(…)

18. Não é verdade a alegação da impugnante no sentido de que a fiscalização não especificou qual das três atividades - recepção, triagem e movimentação - abraçou a cessão de mão-de-obra. No item 'Z do Relatório Fiscal é feita referência ao contrato de prestação de serviços celebrado entre as partes, que tem por objeto a reposição dos produtos fabricados pela contratante, bem como o monitoramento da qualidade e demais condições dos serviços prestados. Assim, os serviços efetivamente prestados pelas contratadas - reposição dos produtos fabricados pela contratante - se amoldam perfeitamente à previsão contida no inciso XXI do § 2º do artigo 219 do RPS, pois para que seja possível a efetiva reposição dos produtos fabricados pela contratante nas gôndolas das lojas por ela indicadas, as contratadas deverão necessariamente proceder a recepção, triagem e movimentação desses produtos”.

O relatório fiscal de e-fl. 82 e seguintes, indicam os elementos da autuação , levando em consideração inclusive que as notas fiscais analisadas destacavam a retenção de 11% sobre o valor do serviço prestado, em razão da cessão de mão-de-obra praticada. Além disso, os contratos analisados estipulavam necessidades a serem atendidas para reposição de produtos nas lojas da contribuinte (relatório fiscal e-fl. 84), tendo a necessidade atendimento contínuo e imediato, quando requisitado pela empresa recorrente. Ademais, o contrato analisado determinava que os serviços prestados se dariam nas dependências dos estabelecimentos comerciais da empresa recorrente e solidária pelo tributo, atraindo sua responsabilidade ao fato gerador, segundo as normas tributárias e previdenciárias.

A IN SRF n.º 03, de 14 de julho de 2005, detalhando os tipos de serviços sujeitos a retenção, dispõe, no art. 148, inciso XX, que:

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

(…)

XX - recepção, triagem e movimentação, re/acionados ao recebimento, à contagem, à conferência, à seleção ou ao remanejamento de materiais”.

Em seu Recurso Voluntário a recorrente não aponta nenhuma prova diferente do recolhimento devido com os valores exigidos, no presente auto de infração. Assim, não há como deferir o pleito da recorrente, uma vez que não há indício de prova dos pagamentos apresentou para o período exigido.

Existe cláusula contratual em que a contratada se obriga a apresentar inclusive provas dos pagamentos do FGTS, ou seja, havia uma responsabilidade das contratadas para a comprovação de tributos, e dos valores indicados, fato esse que não foi observado aos períodos exigidos.

Nesse sentido, segundo Fábio Zambietti, "a cessão de mão de obra é a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou na 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. Já a contratação por meio de cessão de mão de obra "é o contrato derivado *locatio operarum*, onde o objeto da contratação é a mão de obra. Assim, a mão de obra envolvida é a razão de ser da existência do contrato. Por outro lado, a empreitada é a *locatio operis*, contratação na qual as partes visam a uma tarefa ou obra em sentido amplo, não se restringindo à construção civil. A mão de obra é mero meio de se atingir o fim desejado pelas

partes (IBRAHIM, Fábio Zambietti, *in Curso de Direito Previdenciário*, 23ª Ed. Rev. Atua., Rio de Janeiro: Ed. Impetus, 2018, pág.364).

Assim, verificada as condições do fato gerador, diante dos serviços prestados nas dependências da empresa recorrente, configurada está a cessão de mão-de obra e a incidência do tributo devido. Nesse caso, a legislação citada imputa a responsabilidade solidária direta, e não subsidiária, como pretende a contribuinte, conforme as normas já citadas acima.

Também, quando ocorre a solidariedade o fisco pode cobrar de forma independente e separada tanto de todos os solidários em conjuntos, como de forma isolada como é o presente auto de infração. A CRPS editou o Enunciado nº 30 (Resolução nº 1, de 31/01/2007, publicada no DOU de 05/02/2007), abaixo transcrito:

"Em se tratando de responsabilidade solidária o fisco previdenciário tem a prerrogativa de constituir os créditos no tomador de serviços mesmo que não haja apuração prévia no prestador de serviços.

Tal responsabilidade é elidida, de acordo com a legislação em vigor, desde que se comprove ter a contratada efetuado o recolhimento prévio das **contribuições sociais relativas à nota fiscal ou fatura**, ou indicado a comprovação dos pagamentos devidos, o que não foi o caso dos autos. Não há informação a impossibilidade da recorrente obter dados e informações perante as empresas contratadas. Aqui inverte-se o ônus da prova diretamente à contratada.

A inspeção nesse caso passa a ser responsabilidade da responsável tributária, ligada diretamente ao fato gerador, e que possui interesse comum nos atos ocorridos. No termo de encerramento da ação fiscal não foi constatado nenhum comprovante de pagamento dos tributos informados.

Por sua vez, a Lei 8.212, de 1991, art. 33, §§ 3º e 6º é explícita ao atribuir à fiscalização o poder de (a) lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário, no caso de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente; (b) apurar e lançar as contribuições devidas quando constatar que a contabilidade não registra a realidade da remuneração dos segurados a seu serviço e (c) desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado, quando constate que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições que caracterizem tal condição:

Lei 8.212, de 1991

Art. 33

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (no mesmo sentido, o art. 233 do RPS)

(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. (Grifou-se.)

Nesse sentido, acompanho a decisão de primeira instância, já que a prova do direito é de quem alega e nesse caso, caberia à recorrente apresentar as provas de sua alegação, uma vez que em processo tributário o ônus da prova é do contribuinte, quando acusado. Fato esse que não ocorreu.

Em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

“Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei”.

Em igual sentido, temos o art. 373, inciso I, do CPC:

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”.

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo *decisum* abaixo transcrito:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013, grifou-se).

Assim, não assiste razão a recorrente.

CONCLUSÃO

Nessas circunstâncias, voto por conhecer do recurso voluntário, para não acolher a preliminar arguida sobre cerceamento do direito de defesa, e no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha
Relator