



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10932.000262/2007-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-009.778 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 1 de dezembro de 2021
Recorrente GRUPO SEB DO BRASIL PRODUTOS DOMÉSTICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1999 a 31/10/2006

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. Entretanto, para que haja a caracterização da mão-de-obra é essencial que estejam descritos, consoante provas mínimas, elementos do fato gerador com a norma vigente, e não uma mera contratação específica de um serviço em que seja colocada à disposição da contratante mão de obra nas suas dependências, capaz de atrair para si a solidariedade das atividades desenvolvidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Maurício Vital, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Diogo Cristian Denny (suplente convocado(a)), Letícia Lacerda de Castro, Maurício Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nas e-fls. 134, e seguintes, por *GRUPO SEB DO BRASIL PRODUTOS DOMÉSTICOS LTDA.*, contra o Acórdão de julgamento que decidiu pela parcial procedência da impugnação apresentada.

No caso foi reconhecida a decadência parcial do crédito fiscal, restando período remanescente a ser exigido.

O Acórdão recorrido (e-fls. 116) 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\$ 27.794,78 (vinte e sete mil, setecentos e noventa e quatro reais e setenta e oito centavos), consolidado em 18/06/2007.

2. De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 50 a 53, a presente NFLD contempla o seguinte levantamento:

• RT9 Retenção Serfrio;

De acordo com as Notas Fiscais de Serviços relacionadas no Relatório de Lançamentos — RL (fls. 19 a 26), a empresa contratada — "SERFRIO — Serviços e Comércio de Refrigeração e Ar Condicionado Ltda" — prestará serviços de: manutenção dos equipamentos de ar condicionado e revisão do sistema frigorífico de geladeira tratando-se, portanto, de serviço enquadrado no artigo 219, § 2º, inciso XV do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

3. O artigo 31 da Lei nº 8.212/91 prevê que 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 Por meio da análise dos registros contábeis verificou-se que a empresa contratada presta serviços para a notificada regularmente, mais precisamente desde agosto de 1999 até os dias atuais. A fiscalização informa ainda que verificou a emissão de notas fiscais para praticamente todos os meses, não se enquadrando os serviços executados, portanto, no conceito de empreitada.

3.2 Portanto, verifica-se uma necessidade permanente e continua 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 a 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."

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

3.4 Nas notas Fiscais de Serviços emitidas pela empresa "SERFRIO — Serviços e Comércio de Refrigeração e Ar Condicionado Ltda" para a notificada verificam-se, no campo "Discriminação do Serviço" as descrições:

"Referente ao serviço do sistema de ar condicionado central da área de marketing";

"Referente revisão no sistema frigorífico da geladeira comercial dos frios do restaurante";

"Referente manutenção dos equipamentos de ar condicionado e locação dos freezer horizontal".

Portanto, o serviço realizado pela empresa contratada se enquadra em um dos serviços sujeitos à retenção de 11% do valor da nota fiscal, mais especificamente os serviços elencados no artigo 219, § 2º, inciso XV do RPS:

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

XV— manutenção de instalações, de máquinas e de equipamentos;"

3.5 Além disso, o artigo 145, XIV da IN n.º03 dispõe que:

"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:

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,"

3.6 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 pela empresa de prestação de serviços contratada. Sobre os valores brutos das notas fiscais, faturas e recibos houve a incidência da alíquota de 11%.

4. O lançamento encontra-se fundamentado na legislação discriminada no Anexo "Fundamentos Legais do Débito — FLD" (fls. 27/29).

5. Pelo descumprimento da obrigação acessória de efetuar a retenção dos valores constantes das Notas Fiscais, foi emitido o Auto de Infração n.º 37.065.207-0".

Nas e-fls. 134, 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.

- 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 descritas 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 subsidiária à recorrente, e não solidária;
 - ilegalidade no arbitramento dos valores da autuação fiscal;
 - extinção do crédito pelo pagamento da obrigação por parte da empresa contratada;
 - ausência de notificação às empresas de serviço para verificação dos pagamentos das contribuições devidas;
- 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.

Das preliminares

Alega a recorrente que não houve caracterização de cessão de mão-de-obra, à vista da inexistência da subordinação jurídica e dos consequentes elementos não-permanência e não continuidade; alega que houve indicação equivocada do enquadramento legal, afirmando cerceamento do direito de defesa.

Conforme se verifica do relatório fiscal verificou-se possível serviços prestados por meio de cessão-de-mão-obra, onde a recorrente contratou serviços da empresa "SERFRIO — Serviços e Comércio de Refrigeração e Ar Condicionado Ltda" — e que prestou serviços de: manutenção dos equipamentos de ar condicionado e revisão do sistema frigorífico de geladeira tratando-se, portanto, de serviço enquadrado no artigo 219, § 2º, inciso XV do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

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.

Contudo, conforme se verifica da autuação houve indicação do enquadramento legal, descrição dos fatos geradores, ainda que questionáveis, bem como também apuração do montante devido com o cotejo da legislação vigente à época dos fatos narrados.

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. Apresentou defesa e foi notificado dos demais atos administrativos, incluindo recurso e demais manifestações, quanto ao que foi apurado no processo administrativo fiscal.

Assim, afasto as preliminares arguidas.

DA AUTUAÇÃO

Alega a recorrente que não houve caracterização de cessão de mão-de-obra, à vista da inexistência da subordinação jurídica e dos consequentes elementos não-permanência e não continuidade; alega que houve indicação equivocada do enquadramento legal, afirmando cerceamento do direito de defesa.

Conforme se verifica do relatório fiscal verificou-se possível serviços prestados por meio de cessão-de-mão-obra, onde a recorrente contratou serviços da empresa "SERFRIO — Serviços e Comércio de Refrigeração e Ar Condicionado Ltda" — e que prestou serviços de manutenção dos equipamentos de ar condicionado e revisão do sistema frigorífico de geladeira tratando-se, portanto, de serviço enquadrado no artigo 219, § 2º, inciso XV do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

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.

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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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;

(...)

§ 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."

Segundo o levantamento da fiscalização e de acordo com as notas fiscais, como já dito, a empresa contratada — "SERFRIO — Serviços e Comércio de Refrigeração e Ar Condicionado Ltda. — prestou serviços de: manutenção dos equipamentos de ar condicionado e revisão do sistema frigorífico de geladeira tratando-se, portanto, de serviço enquadrado no artigo 219, § 2º, inciso XV do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Entretanto, conforme se verifica dos autos não consta o contrato da prestação de serviço. Assim, não foi juntado ao processo para verificação integral dos elementos sobre a caracterização da cessão de mão de obra e a responsabilidade solidária.

O relatório fiscal de e-fls. 82 e seguintes, indica 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.

Por outro lado, faltaram elementos de convicção para a confirmação do levantamento fiscal sobre o contrato que 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.

Mesmo que as notas fiscais juntadas ao processo informam ser contratação de mão de obra, bem como destacam os 11% a ser recolhido à previdência, faltaram elementos de provas robustos para firmar o lançamento fiscal. Isso porque foram alguns meses de contratação dos serviços de manutenção de ar condicionado e demais aparelhos, e não foi verificado a continuidade dos serviços, ou seja, pode-se também concluir que foi apenas uma contratação específica para manutenção eventual, quando de possíveis problemas encontrados. Nesse caso, é difícil concluir que houve cessão de mão-de-obra de forma a caracterizar a e atrair a responsabilidade da recorrente ao caso concreto.

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, faltam elementos para verificar as condições que caracterizariam a cessão de mão de obra indicada pela fiscalização

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para não acolher as preliminares arguidas e no mérito negá-lo provimento.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha
Relator

Fl. 8 do Acórdão n.º 2301-009.778 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10932.000262/2007-91