



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

**Processo n°** 12259.001103/2009-91  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2301-005.012 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de maio de 2017  
**Matéria** Contribuições Sociais Previdenciárias  
**Recorrente** CONFEDERACAO BRASILEIRA DE FUTEBOL  
**Recorrida** União

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/09/2005

RETENÇÃO. EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES.

Não cabe retenção da contribuição para a Seguridade Social pelo tomador do serviço, quando a empresa prestadora é optante pelo SIMPLES.

RETENÇÃO. COBRANÇA. CESSÃO DE MÃO DE OBRA NÃO CARACTERIZADA.

A continuidade na prestação de serviços deve ser comprovada para caracterização da cessão de mão de obra, visto que a cessão de mão-de-obra é definida como 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, nos termos do artigo 219, parágrafo 1º, do Decreto 3.048/99, e do artigo 31, §2º, da Lei nº 8.212/91.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RETENÇÃO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO.

O instituto da retenção de que trata o art. 31 da lei nº 8.212/91, na redação dada pela lei nº 9.711/98, configura-se como hipótese legal de substituição tributária, na qual a empresa contratante assume o papel do responsável tributário pela arrecadação e recolhimento antecipados do tributo em nome da empresa prestadora - a contribuinte de fato -, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou que tenha arrecadado em desacordo com a lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, para dar-lhe parcial provimento para excluir os valores de empresas prestadores de serviços optantes pelo Simples e os levantamentos referente às empresas Line Spuni, GT Global e Esportes por não ter ficado comprovada a cessão de mão-de-obra.

*(assinado digitalmente)*

Andrea Brose Adolfo - Presidente em Exercício

*(assinado digitalmente)*

Alexandre Evaristo Pinto - Relator

EDITADO EM: 11/07/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrea Brose Adolfo (Presidente), Júlio César Vieira Gomes, Fabio Piovesan Bozza, Jorge Henrique Backes, Fernanda Melo Leal e Alexandre Evaristo Pinto.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão 12-14675, de 22/06/2007, (fls. 475 a 485).

Segundo o relatório fiscal, o lançamento de débito refere-se às contribuições sociais, equivalentes à retenção para a seguridade social, no percentual de 11% (onze por cento) sobre o valor bruto das notas fiscais/faturas emitidas por diversas empresas prestadoras de serviço, com cessão de mão-de-obra, no período de 01/2002 a 01/2003 – 04/2003 a 01/2004 – 03/2004 a 06/2005 e 09/2005, cujos serviços encontram-se elencados no artigo 219, § 2º (I, II, XII e XXII), do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 (fls. 48 a 53).

Na impugnação (fls. 92 a 113), foi alegado, em síntese, que:

(i) deveria haver prévia fiscalização nas empresas prestadoras de serviço, sob pena de duplicidade da cobrança, uma vez que as prestadoras já teriam efetuado o recolhimento das contribuições devidas, conforme guias da previdência social e GFIP das empresas prestadoras Vigma Engenharia Projetos e Construções Ltda, Casaservice de Teresopolis Prestação de Serviços Ltda e Condoservice de Teresopolis Prestação de Serviços Ltda.;

(ii) as empresa Vigma Engenharia Projetos e Construções Ltda e Condoservice de Teresopolis Prestação de Serviços são optantes pelo SIMPLES, sendo indevida a retenção de 11%";

(iii) os serviços não foram prestados de forma contínua, descaracterizando a cessão de mão-de-obra.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, e o acórdão recorrido (fls. 475 a 485) recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS  
PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2002 a 30/09/2005*

*CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL.  
CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA OU EMPREITADA,  
RESPONSABILIDADE PRINCIPAL DA EMPRESA  
CONTRATANTE PELA RETENÇÃO DE 11% E  
RESPECTIVO RECOLHIMENTO.*

*É devida a contribuição à Seguridade Social incidente sobre a remuneração paga aos segurados empregados das empresas contratadas (art. 20 e art. 22, I, II, III da Lei 8.212/91).*

*O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra responde pela retenção de 11% sobre os valores pagos às empresas contratadas e pelo repasse à Seguridade Social, a título de antecipação de recolhimento das contribuições das empresas (artigo 31, caput, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.711/98).*

Contra a decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 490 a 518) reiterando as alegações anteriormente feitas na impugnação, que podem ser assim sintetizadas:

a) a Fazenda Previdenciária somente possui legitimidade para exigir da recorrente às contribuições devidas pelas empresas prestadoras de serviços, caso haja a anterior verificação do não recolhimento por parte dessas empresas, sob pena de cobrança em duplicidade, e, conseqüentemente, enriquecimento ilícito do Fisco;

b) o regime do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES) não se coaduna com a retenção dos 11%, estabelecida em norma geral aplicável a todos os contribuintes. Dessa forma, seria inexigível a referida retenção em relação às empresas optantes por essa sistemática de recolhimento de tributos;

c) é indevida exigência da retenção dos 11%, a título de contribuição previdenciária, sobre os serviços que não foram prestados de forma contínua, não caracterizando cessão de mão-de-obra.

Em 8 de fevereiro de 2012, o julgamento do recurso foi convertido em diligência conforme a Resolução n.º 2301-000.195 (fls. 522 a 528) da 1ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, para que o Fisco aponte, mediante prova documental, quais das empresas arroladas pela fiscalização como prestadoras de serviços estavam enquadradas no Simples no período da autuação.

No relatório de diligência fiscal (fls. 535 a 539) de 6 de março de 2015, verificou-se que a Vigma Projetos e Construções Ltda. ME foi optante pelo Simples entre 01/01/2001 a 30/06/2007. Por sua vez, a Casaservice de Teresopolis Prestadora de Serviços Ltda ME foi optante pelo Simples entre 21/02/2003 a 01/06/2005, bem como a Condoservice

de Teresopolis Prestadora de Serviços Ltda ME foi optante pelo Simples entre 01/01/1997 a 30/06/2007.

A partir da diligência fiscal, consta no relatório o montante do valor lançado relativo às empresas optantes do Simples que deveria ser excluído do lançamento, conforme pode ser observado na tabela abaixo:

| EMPRESA PRESTADORA                            | CNPJ               | LEV. | VALOR LANÇADO     | VALOR A EXCLUIR   |
|---|--------------------|------|-------------------|-------------------|
| VIGMA Engenharia Projetos e Construções Ltda  | 02.469.058/0001-04 | R1   | 79.838,55         | 79.838,55         |
| CASASERVICE de Teresópolis Prest. Serv. Ltda  | 05.537.408/0001-10 | R3   | 25.387,60         | 25.387,60         |
| CONDOSERVICE de Teresópolis Prest. Serv. Ltda | 00.101.713/0001-41 | R4   | 7.594,12          | 7.594,12          |
| Esportes de Academia e Comunicações S/C Ltda  | 68.154.798/0001-60 | R5   | 9.301,46          | -                 |
| LIDER Comunicações e Marketing Esportivo Ltda | 80.476.864/0001-13 | R6   | 18.711,00         | -                 |
| LINE SPUNI Marketing Esportivo Ltda           | 05.292.706/0001-98 | R9   | 29.411,62         | -                 |
| GT GLOBAL Assess. E Marketing Esportivo Ltda  | 04.431.671/0001-68 | R10  | 6.380,00          | -                 |
| <b>TOTAL</b>                                  |                    |      | <b>176.624,35</b> | <b>112.820,27</b> |

Em 15 de abril de 2015, a recorrente apresentou manifestação (fls. 698 a 702) para que sejam observados os resultados da diligência no tocante ao lançamento referente às empresas Vigma, Casaservice e Condoservice, assim como seja considerada indevida a exigência da retenção de 11% a título de contribuição previdenciária sobre os serviços prestados pelas empresas Esportes de Academia e Comunicações S/C Ltda. Líder Comum e Marketing Esportivo Ltda. e Line Spuni Marketing Esportivo, Comércio, Import. e Export. Ltda, tal qual solicitado no recurso voluntário.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

### **Da Não Necessidade de Retenção da Contribuição Previdenciária nos Pagamentos a Empresas Optantes pelo Simples**

Conforme exposto no relatório de diligência fiscal (fls. 535 a 539) de 6 de março de 2015, em que pese houvesse um entendimento fazendário de que o regime de substituição tributária imposto pelo artigo 31 da Lei nº 8.212/91 era compatível com o regime do Simples, o Poder Judiciário pacificou entendimento de que as empresas optantes pelo Simples não estariam sujeitas à retenção de 11% de contribuição previdenciária sobre a fatura de serviços, uma vez que haveria incompatibilidade técnica entre a sistemática de arrecadação da contribuição instituída pela Lei nº 9.711/98 e o regime do Simples.

Diante do exposto, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional emitiu o Ato Declaratório - AD PGFN nº 10, de 20/12/2011, que autorizou a dispensa de apresentação de contestação e interposição de recursos nas ações judiciais que discutam a retenção da

contribuição para seguridade social pelo tomador do serviço quando a empresa prestadora é optante do Simples, nos seguintes termos:

*“nas ações judiciais que discutam a retenção da contribuição para a Seguridade Social pelo tomador do serviço, quando a empresa prestadora é 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.”*

No caso concreto, tal qual exposto no relatório de diligência fiscal (fls. 535 a 539) de 6 de março de 2015, verificou-se que a Vigma Projetos e Construções Ltda. ME foi optante pelo Simples entre 01/01/2001 a 30/06/2007. Por sua vez, a Casaservice de Teresopolis Prestadora de Serviços Ltda ME foi optante pelo Simples entre 21/02/2003 a 01/06/2005, bem como a Condoservice de Teresopolis Prestadora de Serviços Ltda ME foi optante pelo Simples entre 01/01/1997 a 30/06/2007.

Assim, há o reconhecimento no próprio relatório de diligência fiscal de que o montante do valor lançado relativo às empresas optantes do Simples deve ser excluído do lançamento, conforme pode ser observado na tabela abaixo:

| EMPRESA PRESTADORA                            | CNPJ               | LEV. | VALOR LANÇADO     | VALOR A EXCLUIR   |
|---|--------------------|------|-------------------|-------------------|
| VIGMA Engenharia Projetos e Construções Ltda  | 02.469.058/0001-04 | R1   | 79.838,55         | 79.838,55         |
| CASASERVICE de Teresópolis Prest. Serv. Ltda  | 05.537.408/0001-10 | R3   | 25.387,60         | 25.387,60         |
| CONDOSERVICE de Teresópolis Prest. Serv. Ltda | 00.101.713/0001-41 | R4   | 7.594,12          | 7.594,12          |
| Esportes de Academia e Comunicações S/C Ltda  | 68.154.798/0001-60 | R5   | 9.301,46          | -                 |
| LIDER Comunicações e Marketing Esportivo Ltda | 80.476.864/0001-13 | R6   | 18.711,00         | -                 |
| LINE SPUNI Marketing Esportivo Ltda           | 05.292.706/0001-98 | R9   | 29.411,62         | -                 |
| GT GLOBAL Assess. E Marketing Esportivo Ltda  | 04.431.671/0001-68 | R10  | 6.380,00          | -                 |
| <b>TOTAL</b>                                  |                    |      | <b>176.624,35</b> | <b>112.820,27</b> |

Diante do exposto, não devem prosperar os valores constantes no lançamento tributário relativos à falta de retenção da contribuição previdenciária sobre os serviços tomados da Vigma Projetos e Construções Ltda. ME, Casaservice de Teresopolis Prestadora de Serviços Ltda ME e Condoservice de Teresopolis Prestadora de Serviços Ltda ME, uma vez que todas essas empresas eram optantes pelo Simples.

#### **Da Necessidade de Prestação Contínua de Serviços para Caracterização de Cessão de Mão-de-obra**

A prestação de serviços, com a cessão de mão-de-obra, ocorre quando a empresa prestadora de serviços (cedente) cede a mão-de-obra de seus trabalhadores à empresa contratante (tomador).

O conceito de cessão de mão-de-obra pode ser encontrado no artigo 219, parágrafo 1º, do Decreto 3.048/99, e no artigo 31, §2º, da Lei nº 8.212/91, que conceituam a cessão de mão de obra da seguinte forma:

#### **Decreto 3.048/99**

Art. 219

(...)

*§ 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.”*

**Lei nº 8.212/91**

Art. 31

(...)

*§ 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).*

A partir da análise dos dispositivos transcritos acima, verifica-se que há necessidade do preenchimento dos seguintes requisitos cumulativos: a) os prestadores devem ficar à disposição do tomador, submetidos a seu poder de comando, o qual gerencia a realização do serviço; b) a execução das atividades ocorrerá no estabelecimento comercial do tomador de serviços ou de terceiros; c) os serviços devem ser contínuos.

A ‘continuidade dos serviços’ demanda que o serviço em si seja contínuo, independentemente da rotatividade de prestadores de serviços que a empresa tomadora contrate, ou seja, não importa se o prestador ou o trabalhador será o mesmo, e sim que o serviço seja contínuo.

Tendo em vista que no caso em questão, o lançamento foi fundamentado no artigo 31, da Lei no 8.212, de 1991, exige-se, assim, a caracterização dos serviços mediante cessão de mão de obra no bojo do relato fiscal. Todavia, o relatório fiscal não mencionou em nenhum momento se a natureza do serviço era contínuo, e tampouco se o serviço realmente envolvia cessão de mão de obra.

No tocante ao fornecedor "Esportes de Academia e Comunicações S/C Ltda.", a autoridade administrativa entendeu ter havido prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra, pela referida empresa, durante 19 meses, de forma ininterrupta (fl. 482), sendo que foram emitidas apenas 08 notas fiscais ao todo, ao longo dos citados 19 meses, sendo 02 notas no mês de junho de 2003, 05 notas no mês de dezembro de 2003 e apenas 01 nota no mês de dezembro de 2004, de forma que os serviços foram prestados em apenas três dos 19 meses considerados pela fiscalização, o que demonstra a inexistência de continuidade.

Com relação ao fornecedor "Line Spuni Marketing Esportivo Comércio, Importação e Exportação Ltda.", consta no Acórdão recorrido que a autoridade administrativa reconhece ter havido a emissão de apenas uma nota fiscal pela empresa em questão, na competência de abril de 2004 (fl. 483), o que demonstra que não existe serviço contínuo.

No que tange à fornecedora "GT Global Assessoria e Marketing Esportivo Ltda.", consta no Acórdão recorrido que a autoridade administrativa reconhece ter havido a emissão de notas fiscais pela empresa durante apenas quatro competências (fl. 483), de setembro a dezembro de 2004, sendo que inexistente descrição pormenorizada do que seria a prestação de serviço na nota fiscal constante nos autos (fl. 88), de forma que a autoridade fiscal presumiu tratar-se de serviço sujeito a retenção de 11% de contribuição previdenciária.

Ante o exposto, voto no sentido de afastar a necessidade de retenção de 11% de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos aos fornecedores "Esportes de Academia e Comunicações S/C Ltda.", "Line Spuni Marketing Esportivo Comércio, Importação e Exportação Ltda.", e "GT Global Assessoria e Marketing Esportivo Ltda."

### **Da Desnecessidade de Fiscalização na Empresa Prestadora no Regime de Retenção**

No tocante ao argumento de que o recorrente somente poderia ser sujeito passivo das contribuições previdenciárias caso verificada a omissão de recolhimento pelo prestador de serviço, entendo que ele não prospera, uma vez que o artigo 31 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.711/98, obriga-a diretamente a efetuar a retenção, atribuindo a responsabilidade principal, determinando a observação do disposto no artigo 33, § 5º, *in verbis*:

*"Art. 33. "Omissis"*

*§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas 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 ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei".*

Desse modo, a retenção de 11% sobre o total da fatura ou nota fiscal de prestação de serviços mediante empreitada ou cessão de mão-de-obra consiste em antecipação de recolhimento, feita pelo tomador do serviço em nome do prestador.

Por fim, vale ressaltar que o artigo 31 da Lei 8.212/91 determina a retenção e o recolhimento de 11% sobre o valor bruto das notas fiscais de serviços emitidas pelas empresas prestadoras, como uma obrigação pura da empresa contratante, isto é, na referida obrigação não há condição resolutiva de sua extinção, caso as empresas prestadoras recolham, no prazo legal, as contribuições incidentes sobre as suas folhas de pagamento.

Ante o exposto, não deve prosperar o argumento de que a contribuição previdenciária somente poderia ser exigida do contratante dos serviços na hipótese em que o prestador de serviço não tivesse recolhido a contribuição previdenciária.

### **Conclusão**

Com base no exposto, voto por **conhecer do recurso voluntário e dar-lhe parcial provimento** para reconhecimento (i) da não necessidade de retenção de contribuição previdenciária para os pagamentos de serviços a fornecedores optantes pelo Simples e (ii) da não caracterização como serviços contínuos passíveis de retenção de contribuição previdenciária para o caso dos seguintes fornecedores: "Esportes de Academia e Comunicações S/C Ltda.", "Line Spuni Marketing Esportivo Comércio, Importação e Exportação Ltda.", e "GT Global Assessoria e Marketing Esportivo Ltda."

*(assinado digitalmente)*

Alexandre Evaristo Pinto - Relator