



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

Processo nº 13770.001016/2007-45
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 2301-002.832 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de maio de 2012
Matéria Cessão de Mão de Obra. Empresas em Geral.
Recorrente BARTER COMERCIO INTERNACIONAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Previdenciárias

Período de Apuração: 01/02/1999 a 31/10/2006

RETENÇÃO DE 11% SOBRE O VALOR DA NOTA. CESSÃO DE MÃO DE OBRA OU EMPREITADA. NÃO CONFIGURAÇÃO DA CONTINUIDADE DO SERVIÇO OU DA PRESTAÇÃO NO ESTABELECIMENTO DO TOMADOR.

As empresas tomadoras de serviços mediante empreitada ou cessão de mão de obra encontram-se obrigadas a reter e a recolher 11% do valor da nota fiscal (art. 31 da Lei nº 8.212/1991).

Para que o serviço se enquadre como cessão de mão-de-obra, é necessário que seja prestado em caráter contínuo (necessidades contínuas da empresa), no estabelecimento do tomador dos serviços, com subordinação das pessoas físicas prestadoras à tomadora dos serviços e que esteja expressamente arrolado no rol previsto no art. 31, §4º da Lei nº 8.212/1991 ou do art. 219, §2º do Decreto nº 3.048/1999, sem o que não lhe será aplicado o regime jurídico previsto no *caput* do art. 31 da Lei nº 8.212/1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso de Ofício, nos termos do voto do(a) Relator(a).

Marcelo Oliveira - Presidente

Leonardo Henrique Pires Lopes - Relator

Presentes à sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Oliveira (Presidente), Wilson Antonio De Souza Correa, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro Jose Silva e Leonardo Henrique Pires Lopes

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito lavrado em face da BARTER COMERCIO INTERNACIONAL, do qual foi notificado em 29/06/2007, uma vez que não teria sido recolhida a contribuição previdenciária correspondente a 11% sobre o valor bruto dos serviços contidos em notas fiscais de serviço, devido a título de cessão de mão-de-obra.

Afirma o Relatório Fiscal (fls. 136/154) que a autuada faz parte de um grupo econômico, formado por empresas de mesmo objeto social, no mesmo segmento econômico ou que se complementam, com sócios e diretores comuns, quando não são parentes. Além disso, algumas empresas exercem suas atividades dentro das instalações da BARTER, sem que tenham estabelecimento e endereço próprio, sendo também comum o setor responsável pela sua contabilidade.

Apresentada impugnação às fls. 260/327, foi lavrado despacho (fls. 1.504/1.506) determinando a realização de diligência para que a autoridade fiscal trouxesse aos autos os requisitos da cessão de mão-de-obra.

Às fls. 1.512/1.535, o auditor fiscal traz informações sobre tais elementos, dando ensejo, assim, ao aditamento da impugnação pelo contribuinte (fls. 1.583/1.605).

Em seguida, foi proferido acórdão julgando-a procedente e anulando a NFLD em comento (fls. 1.747/1.795), sob os seguintes fundamentos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIARIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/10/2006

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE.

"São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDARIA.

Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estão sob a direção, o controle ou a administração de outra, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, ainda que cada uma delas tenha personalidade jurídica própria.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações previdenciárias, conforme art. 30, inciso IX, da Lei Nº 8.212/91.

EMPRESAS SOLIDARIAS. CIENTIFICAÇÃO.

Quando do lançamento de crédito previdenciário de responsabilidade de empresa integrante de grupo econômico, as demais empresas do grupo, responsáveis solidárias entre si pelo cumprimento das obrigações previdenciárias na forma do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212, de 1991, serão cientificadas da ocorrência. Na cientificação constará a identificação da empresa do grupo e do responsável, ou representante legal, que recebeu a cópia dos documentos constitutivos do crédito, bem como a relação dos créditos constituídos.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. REQUISITOS CARACTERIZADORES. INOCORRÊNCIA.

Para os fins da Lei 8.212/91, 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. Na ausência destes requisitos, não há caracterização da cessão de mão-de-obra com efeitos previdenciários.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Em razão da anulação da NFLD, vieram os autos por meio de Recurso de Ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso e passo ao seu exame.

Da cessão de mão-de-obra

O acórdão recorrido anulou o presente auto de infração, sob o fundamento de que as atividades objeto do lançamento não se enquadrariam como cessão de mão de obra, por lhes faltar algum dos requisitos necessários.

A obrigação do tomador dos serviços de reter os 11% do valor da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, quando se tratar de cessão de mão-de-obra, está previsto no art. 31 da Lei 8.212/91, que dispõe:

“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. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009).

§ 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.

Estabelece o §4º do referido dispositivo legal, em sua redação mais atualizada, que constitui suporte fático para a configuração da previsão normativa em comento a prestação dos seguintes serviços:

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 Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974.

Da análise do Decreto nº 3.048/99, Regulamento da Previdência Social, o qual, em seu artigo 219, não só define a matéria de forma semelhante, como também complementa o conteúdo do §4º do artigo 31 da Lei 8.212/91, ao enumerar uma série de serviços que, presumidamente, implicam em cessão de mão-de-obra, dando causa ao dever de retenção em comento. É o que se depreende da transcrição legal abaixo:

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

§ 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;
XIX - operação de transporte de cargas e passageiros;
XIX - operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão; (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)
XX - portaria, recepção e ascensorista;
XXI - recepção, triagem e movimentação de materiais;
XXII - promoção de vendas e eventos;
XXIII - secretaria e expediente;
XXIV - saúde; e
XXV - telefonia, inclusive telemarketing.

Assim, para que esteja configurada a obrigação do tomador de serviços de reter 11% sobre o valor da Nota Fiscal, devem restar incontestavelmente verificados dois imprescindíveis pressupostos:

- a) A possibilidade de adequação do serviço contratado ao rol de atividades previsto, quer no §4º do artigo 31 da Lei 8.212/91, quer no §2º do artigo 219 do Regulamento da Previdência Social;
- b) A execução dos referidos serviços em conformidade com os requisitos caracterizadores da cessão de mão-de-obra, à luz do previsto no §3º artigo 31 da Lei 8.212/91.

Diante disso, resta claro que a caracterização do conceito de cessão de mão-de-obra para fins previdenciários, exige muito mais que a apresentação do contrato firmado entre as partes ou das Notas Fiscais referentes aos serviços prestados.

Ora, o contrato de cessão de mão-de-obra tem por objeto a obtenção da própria mão-de-obra para a realização de determinada finalidade. Em outras palavras, a mão-de-obra contratada é a razão nuclear da conclusão do contrato, ao contrário das relações de empreitada, nas quais a mão-de-obra é meio para a concretização de obra ou tarefa desejada pelo contratante.

Sabe-se que a empreitada é “*o contrato em que uma das partes (empreiteiro) se obriga, **sem subordinação ou dependência**, a realizar certo trabalho para a outra (dono da obra), com material próprio ou por este fornecido, mediante remuneração global ou proporcional ao trabalho executado.*” (PEREIRA, 2006).

Trata-se, portanto, de contrato oneroso e bilateral, e que, ainda, possui a característica de ser limitado no tempo, pois a empreitada deve ter início, meio e fim. É contratação que já nasce destinada a morrer, quando atinge o fim pactuado pelas partes.

O contrato de cessão de mão-de-obra, por sua vez, tem objeto diferente, o qual, conforme já afirmado, consiste na disponibilização contínua da própria mão-de-obra, em sentido amplo, contratada para realização de um determinado serviço necessário ao salutar e adequado funcionamento da empresa contratante.

A título de exemplo, destaca-se a seguinte situação: uma empresa terceiriza seu serviço de limpeza predial, e, para tal, contrata determinada prestadora de serviço. A prestadora, por sua vez, irá disponibilizar, para a contratante, certo número de pessoas, com o objetivo de realizar o serviço de limpeza, de maneira que o objeto do contrato é a força de trabalho, isto é, a própria mão de-obra para que esta fique à disposição da contratante, ou seja, sob o seu poder de comando.

A disponibilidade, portanto, é um dos indicativos da existência de prestação de serviços em cessão de mão-de-obra, preceito este consagrado na primeira parte do §3º do artigo 31 da Lei 8.212/91, a qual estabelece que, *“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”*.

Nesse contexto, é valente destacar que a determinação da disponibilidade como requisito para a caracterização do conceito de cessão de mão-de-obra demonstra a atenção do legislador para a lógica que rege a relação contratual em comento.

Ora, como o objeto do contrato de cessão consiste na obtenção da própria mão-de-obra pelo contratante, é mais do que esperado, para não dizer óbvio, que deverá aquela ficar à disposição deste para a realização do serviço contratado.

É este, inclusive, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça – STJ, conforme se depreende do julgado cuja ementa é abaixo transcrita:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. RETENÇÃO DE 11% SOBRE FATURAS (LEI 9.711/88). EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO. NATUREZA DAS ATIVIDADES. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA NÃO CARACTERIZADA. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO. 1. A ausência de debate, na instância recorrida, dos dispositivos legais cuja violação se alega no recurso especial atrai a incidência da Súmula 282 do STF. 2. Para efeitos do art. 31 da Lei 8.212/91, considera-se cessão de mão-de-obra a colocação de empregados à disposição do contratante (submetidos ao poder de comando desse), para execução das atividades no estabelecimento do tomador de serviços ou de terceiros. 3. Não há, assim, cessão de mão-de-obra ao Município na atividade de limpeza e coleta de lixo em via pública, realizada pela própria empresa contratada, que, inclusive, fornece os equipamentos para tanto necessários. 4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, desprovido. (STJ, RESP 488027, Rel.: Ministro TEORIA ALBINO ZAVASCKI, Órgão Julgador: PRIMEIRA TURMA, Julgado em: 01/06/2004, DJe: 14/06/2004). (Grifo meu)

Bebendo da mesma fonte do Superior Tribunal de Justiça – STJ, o Egrégio Tribunal Regional Federal da Quinta Região, também, já consolidou entendimento jurisprudencial acerca da matéria, conforme se depreende da ementa abaixo colacionada:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. RETENÇÃO DE 11% SOBRE FATURAS (LEI 9.711/98). CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA NÃO CARACTERIZAÇÃO. - "Para efeitos do art. 31 da Lei 8.212/91, considera-se cessão de mão-de-obra a colocação de empregados à disposição do contratante (submetidos ao poder de comando desse), para execução das atividades no estabelecimento do tomador de serviços ou de terceiros." (STJ, Resp. 488.027/SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJU 01.06.2004). - In casu, verifica-se que os médicos contratados pela apelante não ficam à disposição do DETRAN-CE, impondo-se ressaltar que o objeto do contrato não reside na colocação de médicos à disposição deste último, mas sim na realização de exames médicos de conteúdo e finalidade pré-determinados no contrato. O que se contrata, portanto, é o resultado, e não a disponibilização de uma mão de obra para a realização de um trabalho a ser efetuado. - Restou também demonstrado que à empresa recorrente incumbe, por previsão contratual, arcar com as despesas inerentes à prestação do serviço, tendo de adquirir e manter os materiais e os equipamentos médicos necessários à realização dos exames. - Apelação provida. (TRF 5, AC 477291, Rel.: Desembargador Federal FRANCISCO WILDO, Órgão Julgador: SEGUNDA TURMA, Julgado em: 17/05/2011, DJe: 26/05/2011)

O julgado acima destacado deixa claro o pressuposto segundo o qual, para que seja verificado conceito de cessão de mão-de-obra previsto no §3º do artigo 31 da Lei 8.212/91, é necessário que o serviço contratado seja executado em total consonância com os requisitos previstos naquele dispositivo legal, ainda que o objeto do contrato firmado entre as partes seja passível de adequação ao rol de serviços previsto no §2º do artigo 219 do Regulamento da Previdência Social.

Extrai-se, com acerto, do julgado em análise, que é a perspectiva pragmática, ou seja, a forma como o serviço é efetivamente executado o critério determinante para a configuração do conceito de cessão de mão-de-obra previsto no §3º do artigo 31 da Lei 8.212/91, uma vez que este estabelece uma série de requisitos relativos ao modo de execução do serviço contratado para que seja, de fato, devida a retenção de 11% prevista no artigo 31 da Lei 8.212/91.

Na verdade, é necessário que os serviços sejam colocados à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de forma contínua e relacionada, ou não, com a sua atividade-fim.

Requisito necessário à configuração do conceito de cessão de mão-de-obra previsto no §3º do artigo 31 da Lei 8.212/9, portanto, é a **continuidade** do serviço prestado, a qual deve ser analisada sob a ótica da empresa, isto é, a partir da consideração de se os serviços prestados importam, ou não, para o desenvolvimento da sua atividade.

Diz-se contínuo o serviço de que a empresa depende constantemente, de modo que a mão-de-obra empregada não será utilizada apenas um vez ou por um período determinado de tempo. Dessa forma, inexistente continuidade quando o serviço contratado destina-se ao atendimento de uma necessidade específica da empresa para determinado

momento, não restando configurado, portanto, nestes casos, o conceito de cessão de mão-de-obra previsto §3º do artigo 31 da Lei 8.212/91.

Se o caráter contínuo na prestação relaciona-se com a essencialidade do serviço contratado para o andamento regular das atividades da empresa, pode-se afirmar que a continuidade do serviço é uma consequência lógica da colocação da mão-de-obra contratada à disposição do contratante.

Dessa forma, é necessário que esteja sempre **disponível** a mão-de-obra contratada para a execução de um determinado serviço, não só em virtude do fato de que é ela própria o objeto do contrato firmado entre as partes, mas também devido à essencialidade da prestação continuada daquele serviço, pela mão-de-obra contratada, para o desenvolvimento regular das atividades da empresa contratante.

Todavia, a verificação da efetiva prestação continuada do serviço contratado demanda uma análise meticulosa a partir das peculiaridades do caso concreto, uma vez que, embora seja pressuposto da caracterização da continuidade prevista no §3º do artigo 31 da Lei 8.212/91, a não utilização única, eventual ou por um determinado período de tempo da mão-de-obra contratada, não se pode olvidar que o negócio jurídico contratual realizado entre as partes poderá ser extinto pelas várias formas de extinção de contratos previstas em nosso ordenamento jurídico, por exemplo, o advento do termo final do prazo entre elas convencionado.

Ora, o contrato movimenta-se na direção indicada por seu fim, ou seja, a satisfação do interesse do contratante. No caso da cessão de mão-de-obra, considerada dentro da ótica do direito previdenciário, essa faceta teleológica é verificada na colocação da mão-de-obra contratada à disposição do contratante para a execução de um serviço essencial à empresa de forma não eventual.

Assim, não resta caracterizada a continuidade, para fins de cessão de mão-de-obra, à luz do previsto no §3º do artigo 31 da Lei 8.212/91 quando, por exemplo, em um contrato de prestação de serviços com prazo de duração de 12 meses, o obreiro responsável pela manutenção das instalações elétricas da empresa contratante apenas procede com a execução do serviço diante de um problema pontual nas referidas instalações ou limita-se a ir às dependências da contratante uma única vez no mês.

Nesse contexto, portanto, não há que se falar em dever de retenção, uma vez que, embora esteja a manutenção de instalações elétricas expressamente prevista no §2º do artigo 219 do Regulamento da Previdência Social, a prestação do serviço pela mão-de-obra contratada se deu, neste caso, de maneira preponderantemente eventual, o que contraria a melhor interpretação do conceito de continuidade previsto no §3º do artigo 31 da Lei 8.212/91.

Reitere-se que a verificação da continuidade, ou não, na prestação do serviço pela mão-de-obra contratada não pode se dar, unicamente, à luz do prazo de duração do contrato firmado entre as partes, visto que o estabelecimento de um termo final é uma característica comum à celebração de grande parte dos negócios jurídicos, em especial, as relações contratuais.

Assim, para que esteja efetivamente configurado o dever de retenção previsto no §3º do artigo 31 da Lei 8.212/91, deve o caráter contínuo do serviço contratado ser

analisado a partir de considerações fáticas, dentro da perspectiva pragmática, considerando-se, sobretudo, a sua maneira de execução, no mundo fenomênico, pela mão-de-obra contratada, isto é, de forma contínua e não-eventual.

Destarte, para efeitos previdenciários, a expressão “*serviços contínuos*”, relaciona-se, intrinsecamente, com a realização de atividades consideradas de necessidade contínua pela empresa contratante, razão pela qual carecem de mão-de-obra que fique a sua disposição para a execução do serviço tido como necessário.

Todavia, não é requisito para a configuração da continuidade legalmente exigida a contratação constante de uma determinada empresa, como também não é necessário que sejam sempre os mesmos funcionários os responsáveis pela prestação dos serviços contratados.

O que se exige, portanto, é a disponibilização contínua da própria mão-de-obra, em sentido amplo, contratada para realização de um serviço, e não a do prestador ou de determinado trabalhador, razão pela qual podem ser, por exemplo, efetuadas trocas do próprio prestador ou dos trabalhadores envolvidos, desde que seja mantido, na essência, o serviço anteriormente prestado, restando caracterizada, portanto, a continuidade legalmente exigida.

Do pressuposto acima destacado, pode-se afirmar, ainda, que existe outro requisito, não expressamente previsto no §3º do artigo 31 da Lei 8.212/91, necessário à configuração do conceito previdenciário de cessão de mão-de-obra, qual seja, a **impessoalidade** na execução do serviço contratado, uma vez que a realização deste não leva em conta a pessoa do responsável pela sua execução, como é típico nas relações empregatícias.

E diferente não poderia ser, pois, consoante o já afirmado, a cessão de mão-de-obra tem por objeto apenas a obtenção da própria mão-de-obra para a realização de determinada finalidade, não se considerando, portanto, as qualificações pessoais do prestador de serviços, o qual pode, por uma série de razões, ser intermitentemente substituído por outro trabalhador ao longo da concretização dos serviços pactuados.

Destarte, pode-se afirmar que o contrato de cessão de mão-de-obra tem por característica a fungibilidade pessoal dos responsáveis pela concretização dos serviços contratados, uma vez que não se leva em consideração a pessoa do obreiro, tendo por conteúdo exclusivo a colocação de prestadores de serviços sob o poder de comando da pessoa contratante para a execução, em suas dependências ou nas de terceiros, de serviços contínuos relacionados ou não com a atividade-fim da empresa.

Quanto ao local de execução, o §3º do artigo 31 da Lei 8.212/91 deixa claro que os serviços contratados devem ser prestados nas **dependências da empresa contratante ou nas de terceiros**, compreendendo estas os locais indicados pela contratante, que não sejam seus próprios e que, também, não pertençam à empresa contratada.

Dessa forma, para que seja devido o dever de retenção de 11% sobre o valor bruto da Nota Fiscal referente ao serviço prestado previsto no artigo 31 da Lei 8.212/91, devem ser analisados, de forma conjunta e dinâmica, os requisitos caracterizadores do conceito de cessão de mão-de-obra previsto no §3º do referido legal.

Assim, é insuficiente para a efetiva configuração do conceito em comento a mera apresentação do contrato ou das Notas Fiscais referentes aos serviços prestados, vez que tais documentos não têm o condão de provar, de maneira satisfatória, o efetivo preenchimento dos requisitos do conceito de cessão de mão-de-obra previsto no §3º da Lei 8.212/91.

Tais documentos, consoante o já afirmado, não trazem, na maioria das vezes, informações detalhadas acerca da maneira como o serviço contratado é executado, preceito este imprescindível para determinar se é devida, ou não, a retenção de 11%.

Dessa forma, para que seja legítimo o lançamento referente à exação fiscal em análise, não pode o Fisco limitar sua atividade à simples análise de meros documentos nominativos representantes dos serviços contratados, devendo, na verdade, buscar a maneira como, efetivamente, aqueles foram executados de forma a restarem incontestavelmente preenchidos os requisitos previstos no §3º do artigo 31 da Lei 8.212/91.

Tal preceito, dentro da ótica do procedimento e do processo administrativo tributário, está em total harmonia com o princípio da verdade material, o qual corresponde “à busca pela aproximação entre a realidade factual e sua representação formal; aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência.” (MARINS, 20003). Destarte, deve o Fisco pautar suas ações em busca da verdade material, isto é, deve apurar e lançar com base nesse pressuposto.

Trazendo essa importante lição para o caso em análise, vê-se que a obediência ao princípio da verdade material se dá a partir do momento em que se exige a verificação efetiva, no mundo fenomênico, do preenchimento dos requisitos necessários à configuração do conceito previdenciário de cessão mão-de-obra, os quais se relacionam intimamente com o modo de execução dos serviços contratados, sendo insuficiente, portanto, a simples análise do contrato firmado entre as partes ou a apresentação das Notas Fiscais a eles referentes.

Neste caso, faz-se mister verificar os contratos que fundamentaram a notificação em comento e que foram considerados como cessão de mão-de-obra:

1) Contratação da empresa Exactus Comercial Ltda CNPJ (647886/0001-60)

A empresa Exactus prestava serviços de representação comercial, conforme contratos de fls. 827/840, também citados no relatório fiscal.

Não há nos autos prova de que tais serviços tenham sido prestados dentro das instalações comerciais da Barter, até porque a própria atividade de representação comercial não está intimamente ligada ao estabelecimento do tomador dos serviços.

Por outro lado, também não se verifica qualquer dos serviços arrolados no RPS, em que pese a tentativa da fiscalização de enquadrá-los como atividade de “*promoção de vendas ou de eventos*” ou, nos termos da Instrução Normativa nº 3/2005, “*promoção de vendas ou de eventos que tenham por finalidade colocar em evidência as qualidades de produtos ou a realização de shows, de feiras, de convenções, de rodeios, de festas ou de jogos*”.

Ora, representação comercial é a mediação para a realização de negócios mercantis, agenciando propostas ou pedidos, para transmiti-los aos representados, praticando ou não atos relacionados com a execução dos negócios (art. 1º da Lei nº 4.886/1965).

Assim, representação comercial não tem relação necessária com a promoção de vendas ou de eventos pois, na verdade, sua atuação está relacionada com a aproximação entre duas partes intencionadas em realizar um determinado negócio jurídico, sem que isto implique, necessariamente, em realização de eventos para tanto.

Deste modo, não se pode falar em qualquer obrigação da empresa ora Recorrente em fazer a retenção do percentual de 11% sobre o valor da nota fiscal.

2) Contratação da empresa Exactus Comercial Ltda CNPJ's (0003-21 e 0004-02)

Segundo se verifica do Relatório Fiscal, os serviços prestados pela filiais em São Paulo e Rio de Janeiro da Exactus o foram nos próprios estabelecimentos comerciais da prestadora de serviços, o que afasta, conforme já explanado anteriormente, um dos requisitos para a configuração da cessão de mão-de-obra prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/1991, qual seja, o serviço ser prestado nas dependências da empresa.

Tampouco é relevante o fato do serviço ser inerente à atividade fim da empresa, já que tal elemento não é essencial para a configuração da obrigação do tomador do serviço efetuar a retenção de 11% sobre o valor da nota fiscal.

3) Contratação da empresa Exactus Logística Internacional

De acordo com os fatos verificados nos autos, no período não atacado pela decadência, a empresa Exactus não possuía sua sede no mesmo endereço da Barter, ao contrário do que afirmado no Relatório Fiscal, o que afasta, neste caso, um dos requisitos da cessão de mão-de-obra, qual seja, a prestação dos serviços nas dependências da empresa ou de terceiros.

4) Contratação da empresa SOL - SOLUÇÃO CONTABILIDADE E ASSESSORIA LTDA

Ao contrário do que afirmado pela fiscalização, os serviços de contabilidade não estaria inserido em qualquer dos incisos especificados no art.219, §2º do RPS. Isto porque aquela atividade não se limita a mera digitação, atividade prevista no inciso V (digitação e preparação de dados para processamento), sendo mais complexa, envolvendo a função de registrar e informar os fatos econômicos-financeiros de uma empresa, com técnicas próprias, independentemente desses registros serem realizados sob a forma de processamento de dados.

Afastada, portanto, as atividades como hipóteses de cessão de mão-de-obra, deve ser mantido o acórdão recorrido que julgou procedente a Impugnação do contribuinte.

Da Conclusão

Processo nº 13770.001016/2007-45
Acórdão n.º **2301-002.832**

S2-C3T1
Fl. 12

Diante do exposto, conheço do Recurso de Ofício para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 17 de maio de 2012

Leonardo Henrique Pires Lopes